

**VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA**

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

**Porovnání nákladů a výnosů pro tvorbu výsledku hospodaření v ČSAD a.s.
v letech 2004–2008**

**Comparison of Costs and Revenues for the Economic Result Creation in the ČSAD
Company from 2004–2008**

Student: Renáta Mikulcová

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.

Ostrava 2010

„Místopřísežně prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně“.

V Ostravě dne 7. 5. 2010

Renáta Mikulcová

Tímto bych ráda poděkovala paní Ing. Yvettě Pšenkové, Ph.D. za odborné vedení, cenné rady a doporučení, které mi poskytla při zpracování mé bakalářské práce.

Děkuji také panu Ing. Vladimíru Wandrolovi za kvalitní oponenturu.

OBSAH:

1	ÚVOD.....	1
1.1	Charakteristika dopravních společností ČSAD.....	2
2	TEORETICKÉ ASPEKTY ČLENĚNÍ NÁKLADŮ, VÝNOSŮ A VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ.....	5
2.1	Náklady.....	5
2.1.1	<i>Struktura a členění nákladů.....</i>	<i>6</i>
2.1.1.1	<i>Členění nákladů podle druhů.....</i>	<i>6</i>
2.1.1.2	<i>Členění nákladů podle účelu</i>	<i>6</i>
2.1.1.3	<i>Členění nákladů podle místa spotřeby.....</i>	<i>6</i>
2.1.1.4	<i>Kalkulační členění nákladů</i>	<i>7</i>
2.1.1.5	<i>Členění nákladů podle daňových účelů.....</i>	<i>7</i>
2.1.1.6	<i>Členění nákladů pro potřeby finančních analýz</i>	<i>7</i>
2.2	Výnosy.....	10
2.2.1	<i>Struktura a členění výnosů</i>	<i>11</i>
2.2.1.1	<i>Členění výnosů podle druhů.....</i>	<i>11</i>
2.2.1.2	<i>Členění výnosů podle daňové účinnosti</i>	<i>11</i>
2.2.1.3	<i>Členění výnosů pro potřeby finančních analýz</i>	<i>11</i>
2.3	Výsledek hospodaření.....	13
2.3.1	<i>Zjištění výsledku hospodaření</i>	<i>13</i>
2.3.2	<i>Transformace výsledku hospodaření na daňový základ.....</i>	<i>13</i>
2.3.3	<i>Zaúčtování výsledku hospodaření po zdanění (zisk / ztráta).....</i>	<i>14</i>
2.3.4	<i>Rozdělování výsledku hospodaření.....</i>	<i>15</i>
3	PRAKTICKÁ APLIKACE ČLENĚNÍ NÁKLADŮ A VÝNOSŮ V AKCIOVÝCH SPOLEČNOSTECH ČSAD	16
3.1	Členění nákladů	16
3.1.1	<i>Členění nákladů z provozní činnosti.....</i>	<i>16</i>
3.1.2	<i>Členění nákladů z finanční činnosti</i>	<i>17</i>
3.1.3	<i>Členění nákladů z mimořádné činnosti</i>	<i>17</i>
3.1.4	<i>Daň z příjmů.....</i>	<i>17</i>
3.2	Členění výnosů	17
3.2.1	<i>Členění výnosů z provozní činnosti</i>	<i>17</i>
3.2.2	<i>Členění výnosů z finanční činnosti</i>	<i>18</i>
3.2.3	<i>Členění výnosů z mimořádné činnosti</i>	<i>18</i>
3.3	Vnitropodnikové náklady a výnosy.....	18
3.4	Výsledek hospodaření.....	19
4	POROVNÁNÍ NÁKLADŮ, VÝNOSŮ A VÝSLEDKU HOSPODAŘENÍ.....	20
4.1	Vývoj celkových nákladů za sledované období.....	20
4.2	Podíl vybraných ukazatelů v poměru k celkovým nákladům	23
4.2.1	<i>Analýza vývoje spotřeby nafty za sledované období.....</i>	<i>25</i>
4.2.2	<i>Analýza vývoje spotřeby CNG za sledované období</i>	<i>31</i>
4.2.3	<i>Analýza vývoje mzdových a osobních nákladů.....</i>	<i>33</i>
4.3	Vývoj celkových výnosů za sledované období.....	36
4.4	Podíl vybraných výnosů v poměru k celkovým výnosům.....	38

4.5	Vývoj výsledku hospodaření za sledované období.....	40
5	ZÁVĚR.....	42
	SEZNAM POUŽITÉ LITERATURY	44
	KNIŽNÍ PUBLIKACE:	44
	SEZNAM POUŽITÝCH ZKRATEK	
	PROHLÁŠENÍ O VYUŽITÍ VÝSLEDKŮ BAKALÁŘSKÉ PRÁCE	
	SEZNAM OBRÁZKŮ	
	SEZNAM TABULEK	
	SEZNAM GRAFŮ	
	SEZNAM PŘÍLOH	

1 Úvod

Pro bakalářskou práci jsem si zvolila téma: „Porovnání nákladů a výnosů pro tvorbu výsledku hospodaření v ČSAD a.s. v letech 2004–2008“, jelikož jsem v jedné z těchto společností zaměstnána a ve své pracovní náplni se mimo jiné zabývám pravidelným zpracováním rozborových tabulek výsledků hospodaření za tři akciové společnosti, které poskytují managementu společnosti přehledné strukturované ekonomické informace k včasnému strategickému vyhodnocování minulé a současné situace. Ty mohou následně napomáhat k rychlejšímu řešení vzniklých nahodilých událostí a k efektivnímu budoucímu rozhodování.

Základním principem pro komplexní a objektivní sledování ekonomických ukazatelů nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v těchto společnostech, provozujících širokou škálu činností vzájemně propojených, je nutnost zajištění nejenom správného nastavení organizačního členění divizí a středisek, odpovídajícího členění nákladů, výnosů a analytických účtů v účtové osnově, ale i totožných postupů účtování jednotlivých účetních operací shodným způsobem ve všech společnostech tak, aby výsledné porovnání nákladů, výnosů a výsledků hospodaření mělo korektní vypovídající hodnotu. Podrobnější popis dané problematiky uvádím v následujících kapitolách.

Náplní úvodní části bakalářské práce je seznámení se s dopravními společnostmi hospodařícími ve skupině, jejich charakteristickými znaky a předmětem podnikání. V další části jsem se zaměřila na teoretické vymezení pojmů - náklady, výnosy, výsledek hospodaření a na možnosti jejich členění. Stěžejní oblast bakalářské práce tvoří praktická část, ve které provádím vlastní porovnání a analýzu vybraných ukazatelů nákladů, výnosů a výsledku hospodaření za tři akciové společnosti a v období let 2004–2008. Na závěr se na základě zjištěných skutečností pokusím zhodnotit celkové hospodaření společností s případným návrhem opatření pro budoucí období.

Cílem bakalářské práce je podrobnější rozbor vybraných ekonomických ukazatelů nákladů, výnosů a jejich vliv na výsledek hospodaření, také případná identifikace klíčové nákladové nebo výnosové položky, která by mohla pozitivně či negativně působit na celkové hospodaření společností a na základě uvedené analýzy navrhnout opatření pro optimalizaci nákladů s vazbou na vyprodukované výnosy ve sledovaných společnostech a za sledované období.

1.1 Charakteristika dopravních společností ČSAD

Dopravní společnosti hospodařící ve skupině tvoří ČSAD Havířov a.s., ČSAD Karviná a.s. a ČSAD Frýdek-Místek a.s. Hlavní náplní jejich podnikatelské činnosti je poskytování komplexních služeb při zajišťování dopravní obslužnosti v části Moravskoslezského kraje prostřednictvím silniční motorové osobní dopravy, tj. provozováním pravidelné linkové, dálkové a městské hromadné dopravy, včetně nepravidelné osobní dopravy, na základě udělených a platných koncesních listin uvedených společností, schválených živnostenským úřadem.

Veřejná přeprava osob v přepravním systému pravidelné dopravy (příměstské a dálkové) je provozována prostřednictvím 92 linek a zajišťuje dopravní dostupnost zejména mezi největšími městy regionu včetně jejich přilehlých obcí, ale i do vzdálenějších lokalit, jako např. Brno, Luhačovice, Visalaje, Morávka, Staré Hamry, Lysá Hora a Rožnov pod Radhoštěm.

Městská hromadná doprava slouží k přepravě osob ve městech Karviná, Orlová, Havířov, Frýdek-Místek, Hranice a je provozována prostřednictvím 50 linek.

Uvedené přepravní systémy příměstské a městské pravidelné dopravy jsou dotované institucemi Moravskoslezského kraje, Statutárními městy Karviná, Orlová, Havířov, Frýdek-Místek, Hranice a obecními úřady přilehlých obcí. Poskytované dotace slouží k pokrytí prokazatelné ztráty z jednotlivých druhů přeprav a z části také na obnovu vozového parku.

Nepravidelná osobní doprava je ve spolupráci s cestovními kanceláři společností provozována formou zájezdové a smluvní (vnitrostátní a zahraniční) přepravy.

Další obchodní aktivity společnosti jsou zaměřeny na oblasti silniční motorové nákladní dopravy - mezinárodní a vnitrostátní, opravárenského servisu, pneuservisu, protektorování, MTZ, čerpacích stanic s palivy, mazivy a CNG, cestovních kanceláří a dalších obchodních a provozně-technických činností.

Holding dopravních společností je přínosem hlavně v jejich silnějším postavení vůči ostatním dopravcům v regionu Moravskoslezského kraje při provozování osobní a nákladní dopravy, s možností využití početnějšího vozového parku, většího množství řidičů a tím i zajištění vyšších vozových kilometrů. Velká diverzifikace činností umožňuje vzájemné poskytování kvalifikovaných služeb v rámci holdingu, např. opravy v autorizovaných servisech VOLVO, IVECO, SOR, provozování čerpacích stanic PHM a plnicích stanic CNG. Snahu holdingu společností o neustálé zlepšování a poskytování kvalitnějších služeb ve všech provozovaných obchodních aktivitách potvrzuje získáním

Certifikátu systému řízení jakosti podle požadavku normy ČSN EN ISO 9001:200 od mezinárodní akreditované certifikační společnosti DEKRA Certification GmbH.

Certifikát systému řízení jakosti je uvedený v příloze č. 1¹.

Všechny tři společnosti hospodařící ve skupině vznikly 1. 5. 1992 transformací z dřívějších státních podniků ČSAD Ostrava na soukromé společnosti. V roce 1997 byly tyto společnosti začleněny do skupiny obchodních, dopravních a výrobních firem sdružených firmou CIDEM Hranice, a.s. Každá z nich má samostatnou právní subjektivitu akciových společností, jsou zapsané v obchodním rejstříku vedeném Krajským soudem v Ostravě a logo společností je uvedeno na následujícím obrázku²:

Obrázek 1: Logo dopravního holdingu společností ČSAD Havířov a.s., ČSAD Karviná a.s. a ČSAD Frýdek-Místek a.s. hospodařících ve skupině.



Povinností dopravních společností hospodařících ve skupině je vést účetnictví. Zároveň splňují všechny tři z podmínek a podléhají auditu (brutto aktiva vyšší než 40 mil. Kč, čistý roční obrat vyšší než 80 mil. Kč a průměrný přepočtený stav zaměstnanců je vyšší než 50), přičemž pro akciové společnosti je dostačující splnění pouze jedné z podmínek. Vzhledem k výši obratu jsou také plátcí DPH. Účetním obdobím pro potřeby účtování je zvolený kalendářní rok.

¹ www.3csad.cz

² www.3csad.cz

Společnosti hospodařící ve skupině mají tyto orgány:

- valnou hromadu,
- představenstvo,
- dozorčí radu,
- generálního ředitele.

Ve fyzických osobách společnosti k 31. 12. 2008 zaměstnávaly 1184 zaměstnanců, z toho 572 v kategorii řidičů osobní dopravy, 183 v kategorii řidičů nákladní dopravy, 129 opravářů, 153 THP pracovníků a 147 ostatních zaměstnanců. Skupina společností ČSAD v roce 2008 přijala 194 zaměstnanců a 226 zaměstnanců ukončilo pracovní poměr.

Vozový park byl tvořen 360 autobusy k provozování osobní dopravy a 137 nákladními motorovými vozidly k zajištění hospodářských úkolů v oblasti nákladní dopravy. Majetek společností je zhodnocován a je prováděna i žádoucí pravidelná obnova vozového parku. Za poslední období tím dochází i k modernizaci vozového parku a ke zkvalitňování poskytovaných služeb souvisejících s přepravou osob v nepravidelné a v pravidelné linkové, dálkové a městské dopravě.

2 Teoretické aspekty členění nákladů, výnosů a výsledku hospodaření

2.1 Náklady

Náklady jsou peněžním vyjádřením spotřebovaných prostředků, služeb a práce, vynaložených na vytvářené statky a poskytované služby. Na druhé straně podvojného účetního zápisu představují zvýšení závazků nebo úbytek peněžních prostředků.

Autorský kolektiv v publikaci Účetnictví podnikatelů 2009 uvádí definici nákladů: *„Za náklady se považují prostředky vynaložené za účelem dosažení výnosů v rámci běžného účetního období. Náklady zároveň představují snížení ekonomického prospěchu, jež má za následek snížení aktiv nebo zvýšení závazků. Náklady tedy představují výši peněžních prostředků nebo jiných aktiv, jež byly vydány, použity či spotřebovány v důsledku činnosti účetní jednotky, jakož i zvýšení dluhů touto činností vyvolané. Obojí vede v konečném důsledku (snížením zisku běžného období) ke snížení vlastního kapitálu.“*³

V účetnictví je v účtové osnově nákladům vyhrazena účtová třída 5. Zde se zachycují veškeré náklady daňově uznatelné i neuznatelné kumulativně, tj. narůstajícím způsobem od počátku účetního období do jeho konce. K prvnímu dni účetního období nemají počáteční zůstatek, jelikož se zůstatky účtů v účtové třídě 5 při uzavírání účetních knih na konci období převedou na vrub účtu 710 – Účet zisku a ztrát.

Náklady účtujeme podle aktuálního principu zásadně do období, s nímž věcně a časově souvisí, k dosažení věrného a poctivého obrazu účetnictví dané účetní jednotky. Časově rozlišujeme náklady nebo výdaje týkající se budoucích období v případě, že je známé jejich věcné vymezení, výše a období, kterého se týkají.

Pravděpodobně nejvíce sledované a kontrolované ukazatele podnikového výkaznictví jsou náklady. Vykazují se v rámci účetní závěrky ve Výkazu zisku a ztráty (výsledovka) a společně s výnosy se podílí na tvorbě výsledku hospodaření účetní jednotky.

Náklady ovlivňují také podnikové finance. V přehledu o peněžních tocích, tj. výkaz cash flow sestavovaného nepřímou metodou se výsledek hospodaření upravuje mimo jiné o náklady nepeněžního charakteru a neuhrazené náklady a výnosy minulých nebo budoucích účetních období.

³ Autorský kolektiv. Účetnictví podnikatelů 2009. 1.vyd. Praha: ASPI, a.s., 2009. 634 s. ISBN 978-80-7357-419-2. str. 422.

2.1.1 Struktura a členění nákladů

Náklady lze členit z různých pohledů, např. podle druhů, účelu, místa spotřeby, kalkulačního členění, daňových účelů nebo finančních analýz.

2.1.1.1 Členění nákladů podle druhů

Z účetního hlediska jsou náklady členěny podle druhů do účtových skupin 50–59 tak, jak je uvedeno ve Směrné účtové osnově, Příloze č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb. Další podrobnější členění nákladů na syntetické, případně i analytické účty v rámci skupin směrné účtové osnovy je na rozhodnutí účetní jednotky. Slouží jako podklady zejména managementu k získávání průběžných relevantních informací potřebných k řízení podniku.

2.1.1.2 Členění nákladů podle účelu

Členěním podle účelu, pro který byly vynaloženy, rozlišuje náklady například podle odvětví nebo druhu výkonů. Úroveň účelového členění nákladů podle druhu výkonů posuzuje náklady v návaznosti k jednotlivým výkonům, kde rozlišujeme:

- a) přímé náklady - bezprostředně souvisí s konkrétními výkony a lze je jednoznačně určit a k výkonům průkazně přiřadit.
- b) nepřímé (režijní) náklady – nepřímým způsobem se přiřazují ke konkrétním výkonům.

Členění nákladů podle vztahu k objemu výroby:

- fixní (pevné, neměnné) - při změně objemu výkonů se nemění, mění se skokem, např. při rozšíření výrobní kapacity. Patří zde větší část režii, např. odpisy, nájemné, mzdy technicko-hospodářských pracovníků apod.
- variabilní (proměnné) – při změně objemu výkonů se mění, při růstu objemu výkonů se jejich celková hodnota zvyšuje, při poklesu objemu výkonů se snižuje. Do variabilních nákladů řadíme přímé náklady a část režijních nákladů.

2.1.1.3 Členění nákladů podle místa spotřeby

V souvislosti s místem spotřeby třídíme náklady podle útvarů – vnitřně členěných účetních jednotek, přičemž můžeme využít analytické účty v jednookruhovém účetnictví nebo dvouokruhovou účetní soustavu s využitím vnitropodnikového účetnictví (třídy 8 a 9).

Vnitropodnikové náklady reprezentují spotřebované výkony ostatních vnitropodnikových útvarů v rámci vnitropodnikové kooperace.

2.1.1.4 Kalkulační členění nákladů

Kalkulační členění nákladů spočívá ve způsobu stanovení nákladů na jednotici a používá se v každé účetní jednotce individuálně. Náklady rozdělujeme na:

- a) přímé – stanovují se přesně na jednotku výkonu (km, ks, l, kg) a jejich výše se mění s objemem výroby. Patří zde přímý materiál, přímé mzdy a ostatní přímé náklady.
- b) nepřímé – ostatní náklady, které doplňují výrobní proces – režijní náklady materiálu, mezd, energie, odpisů, nájemné apod.

2.1.1.5 Členění nákladů podle daňových účelů

Dalším významným kritériem členění a struktury nákladů je daňové hledisko. V účtové třídě 5 jsou soustředěny veškeré náklady bez ohledu na to, zda jsou z pozice daně z příjmu považovány za náklady daňově uznatelné, tj. vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů (Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, § 24), nebo náklady pro daňové účely neuznatelné (Zákon č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů, § 25). Podle tohoto kritéria se náklady člení z důvodu usnadnění vyčíslení základu daně. Prakticky lze k tomuto rozlišení nákladů přistoupit formou analytického členění účtů v účtové osnově.

2.1.1.6 Členění nákladů pro potřeby finančních analýz

Pro potřeby finančních analýz rozdělujeme náklady na provozní, finanční a mimořádné. K danému začlenění nám slouží druhové řazení nákladů do účtových skupin.

Náklady z provozní činnosti

Autorský kolektiv v publikaci Účetnictví podnikatelů 2009 uvádí: „*Za náklady v provozní oblasti se považují ty náklady, které ovlivňují provozní výsledek hospodaření. Ten je spolu s finančním výsledkem hospodaření součástí výsledku hospodaření za běžnou činnost. Jde obsahově o největší část nákladů a zpravidla i rozhodující část nákladů.*“⁴

⁴ Autorský kolektiv. Účetnictví podnikatelů 2009. 1.vyd. Praha: ASPI, a.s., 2009. 634 s. ISBN 978-80-7357-419-2. str. 431.

Náklady z provozní činnosti podle směrné účtové osnovy tvoří účtové skupiny 51, 52, 53, 54, 55 a část 59 a účtujeme zde následující účtové operace:

- *Spotřebované nákupy* (účtová skupina 50) – na těchto účtech účtujeme spotřebu materiálu, energie, ostatních neskladovatelných dodávek a prodaného zboží. Účtování zásob v pořizovací ceně probíhá v závislosti na zvoleném způsobu A nebo způsobu B.
- *Služby* (účtová skupina 51) – na těchto účtech účtujeme opravy a udržování, cestovné výdaje, náklady na reprezentaci a ostatní služby, zpravidla na základě externích dodavatelských nebo vnitropodnikových faktur, výdajových pokladních dokladů a interních dokladů.
- *Osobní náklady* (účtová skupina 52) – na těchto účtech účtujeme mzdové náklady, příjmy společníků a členů družstva ze závislé činnosti, odměny členům orgánů společnosti a družstva, zákonné sociální pojištění, ostatní sociální pojištění, sociální náklady individuálního podnikatele, zákonné sociální náklady a ostatní sociální náklady. V podstatě zde účtujeme veškeré mzdy (včetně naturálních) a odměny v hrubých částkách, sociální pojištění a ostatní sociální náklady vykázané za účetní jednotku.
- *Daně a poplatky* (účtová skupina 53) – na těchto účtech účtujeme daň silniční, daň z nemovitostí, ostatní daně a poplatky, včetně doměrek těchto daní za minulá léta.
- *Jiné provozní náklady* (účtová skupina 54) – na těchto účtech účtujeme zůstatkovou cenu prodaného dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, prodaný materiál, dary, smluvní pokuty a úroky z prodlení, ostatní pokuty a penále, odpis pohledávky, ostatní provozní náklady, manka a škody.
- *Odpisy, rezervy, komplexní náklady příštích období a opravné položky v provozní oblasti* (účtová skupina 55) – na těchto účtech účtujeme odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, tvorbu a zúčtování rezerv podle zvláštních právních předpisů, tvorbu a zúčtování ostatních rezerv, tvorbu a zúčtování komplexních nákladů příštích období, zúčtování oprávek k oceňovacímu rozdílu k nabytému majetku, tvorbu a zúčtování zákonných opravných položek, tvorbu a zúčtování opravných položek.
- *Částečně - Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů* (účtová skupina 59) - převodový účet 597 - Převod provozních nákladů - účtujeme zde náklady související s postoupením nebo ukončením hospodářské činnosti nebo její složky v rámci účetní jednotky.

Náklady z finanční činnosti

Náklady z finanční činnosti podle směrné účtové osnovy tvoří účtové skupiny 56, 57 a část 59 a zachycujeme zde následující účtové operace:

- *Finanční náklady* (účtová skupina 56) – na těchto účtech účtujeme prodané cenné papíry a podíly, úroky, kurzové ztráty, náklady z přeceněných cenných papírů, náklady z krátkodobého finančního majetku, náklady z derivátových operací, ostatní finanční náklady, manka a škody na finančním majetku.
- *Rezervy a opravné položky ve finanční oblasti* (účtová skupina 57) – na těchto účtech účtujeme tvorbu a zúčtování finančních rezerv, tvorbu a zúčtování opravných položek.
- Částečně - *Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů* (účtová skupina 59) - převodový účet 597 - Převod finančních nákladů – slouží pro opravy chybně zaúčtovaných operací při účetní závěrce.

Autorský kolektiv v publikaci Účetnictví podnikatelů 2009 uvádí: „*Za náklady ve finanční oblasti se považují ty náklady, které ovlivňují finanční výsledek hospodaření. Ten je spolu s provozním výsledkem hospodaření součástí výsledku hospodaření za běžnou činnost. Jde zejména o náklady související s finančním majetkem (prodej, přecenění, OP), nákladové úroky, kurzové ztráty, bankovní poplatky atd.*“⁵

Náklady z mimořádné činnosti

Náklady z mimořádné činnosti podle směrné účtové osnovy tvoří účtové skupiny 58 a část 59 a zachycujeme zde následující mimořádné a nahodilé účtové operace:

- *Mimořádné náklady* (účtová skupina 58) – na těchto účtech účtujeme náklady na změnu metody, škody (na majetku v důsledku živelných pohrom apod.), tvorbu a zúčtování rezerv, ostatní mimořádné náklady, tvorbu a zúčtování opravných položek.
- Částečně - *Daně z příjmů, převodové účty a rezerva na daň z příjmů* (účtová skupina 59) – splatná a odložená daň z příjmů z mimořádné činnosti při uzávěrce účetního období.

Z uvedeného výčtu hledisek je zřejmé, že sledování nákladů nelze tak jednoznačně charakterizovat. V praxi se jednotlivá hlediska většinou vzájemně prolínají, především z provozních důvodů společně s potřebou členění daňově uznatelných a neuznatelných

⁵ Autorský kolektiv. Účetnictví podnikatelů 2009. 1.vyd. Praha: ASPI, a.s., 2009. 634 s. ISBN 978-80-7357-419-2. str. 437.

nákladů v souladu se zákonem o dani z příjmů. Účetní jednotka musí sama rozhodnout o tom, jaký rozsah členění nákladů bude pro své účely používat.

2.2 Výnosy

Výnosy představují peněžní ekvivalent uskutečněných a oceněných výkonů podniku za všechny jeho poskytované činnosti a služby. V podstatě jsou nositeli eliminovaných nákladů, společně se ziskem. Souvztažně představují zvýšení pohledávek nebo zvýšení peněžních prostředků.

Autorský kolektiv v publikaci Účetnictví podnikatelů 2009 uvádí definici výnosů: „Výnosy představují ekonomický přínos pro danou účetní jednotku, přičemž se účtuje již o samotném nároku (např. o vzniku pohledávky za dodané zboží) bez ohledu na skutečnost, zda bude tento nárok nakonec uspokojen. Na druhé straně podvojného účetního zápisu se výnosy projevují jako zvýšení aktiv (peněz, pohledávek, výrobků apod.) nebo jako přírůstek hodnoty aktiv (zhodnocení firemních valut a deviz, růst hodnoty cenných papírů atd.)⁶.

V účetnictví se v účtové osnově zachycují výnosy v účtové třídě 6, narůstajícím způsobem od počátku účetního období, prostřednictvím příslušných účetních dokladů (např. vystavených faktur, příjmových pokladních dokladů, interních dokladů atd.). Na začátku účetního období, při otevírání účetních knih, mají nulový počáteční stav. Na konci účetního období se zůstatky účtů třídy 6 převádí ve prospěch účtu 710 – Účet zisků a ztrát.

Analogicky jako u nákladů, účtujeme je do období, s nímž věcně a časově souvisí. Výnosy nebo příjmy budoucích období je nutné časově rozlišit. Opravy výnosů z minulých účetních období je účtují na účtech, kterých se týkají, případně do mimořádných výnosů, pokud jde o hodnotově významnou položku oprav.

U výnosů je důležité upozornit, že je nelze ztotožňovat s příjmy, jelikož ne každý příjem představuje zároveň výnos. Např. přijaté zálohy, půjčky, úvěry, apod. – jsou příjmy, ale nejsou výnosy, na souvztažném účtu představují navýšení závazků. Je nutné tyto dva pojmy rozlišovat. Hlavní složkou výnosů jsou tržby, jejichž největší objem zpravidla reprezentuje hlavní předmět činnosti dané účetní jednotky, tj. tržby za vlastní výrobky, tržby z prodeje služeb nebo tržby za zboží.

⁶ Autorský kolektiv. Účetnictví podnikatelů 2009. 1.vyd. Praha: ASPI, a.s., 2009. 634 s. ISBN 978-80-7357-419-2. str. 447.

Vnitropodnikové výkony vznikající z vnitropodnikových aktivit mezi jednotlivými vnitropodnikovými útvary účetní jednotky a tvoří tzv. druhotné výnosy. Zachycují se na volných účtech tříd 8 nebo 9.

2.2.1 Struktura a členění výnosů

Kritéria pro možnosti členění výnosů lze uplatnit identicky jako u členění nákladů, lze je členit podle druhů, z pohledu daňové účinnosti nebo pro potřeby finančních analýz.

2.2.1.1 Členění výnosů podle druhů

Směrná účetní osnova rozděluje výnosy do účtových skupin 60–69 (Směrná účtová osnova, Příloha č. 4 k vyhlášce č. 500/2002 Sb.) a tvoří druhové členění výnosů.

2.2.1.2 Členění výnosů podle daňové účinnosti

Z daňového hlediska jsou předmětem daně z příjmů veškeré příjmy (výnosy), kromě příjmů (výnosů) od daně osvobozených - § 4, nebo příjmů (výnosů), které předmětem daně nejsou - § 3, vymezené v Zákoně č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

2.2.1.3 Členění výnosů pro potřeby finančních analýz

Členění výnosů, odpovídající členění nákladů pro tvorbu finančních analýz, rozděluje výnosy na provozní, finanční a mimořádné činnosti:

Výnosy z provozní činnosti

Výnosy z provozní činnosti tvoří účtová skupina 60–64 a účet 697 a účtujeme zde uvedené účtové operace:

- *Výnosy za vlastní výkony, zboží a služby* (účtová skupina 60) – na těchto účtech účtujeme tržby za vlastní výrobky, tržby z prodeje služeb (služby technicko-poradenské, aplikační, zprostředkovatelské, servis a leasing) a tržby za zboží (movité a nemovité věci nabyté za účelem dalšího prodeje).
- *Změna stavu zásob vlastní výroby* (účtová skupina 61) – na těchto účtech účtujeme změnu stavu nedokončené výroby (produkty, které prošly určitými výrobními stupni, tedy již nejsou materiálem, a ani hotovým výrobkem), změnu stavu polotovarů (produkty, které ještě neprošly všemi výrobními stupni a teprve budou dokončeny), změnu stavu výrobků (dokončené, dosud neprodané produkty výrobního procesu),

změnu stavu mladých a ostatních zvířat a jejich skupin. Stavy produktů nedokončené výroby, polotovarů a výrobků zjišťujeme na konci měsíce provedenou inventarizací.

- *Aktivace* (účtová skupina 62) – na těchto účtech účtujeme aktivaci materiálu a zboží, aktivaci vnitropodnikových služeb, aktivaci dlouhodobého nehmotného majetku, aktivaci dlouhodobého hmotného majetku. Prostřednictvím aktivace převádíme již vynaložené náklady ve vlastní režii do aktiv účetní jednotky.
- *Jiné provozní výnosy* (účtová skupina 64) – na těchto účtech účtujeme tržby z prodeje dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku, tržby z prodeje materiálu, smluvní pokuty a úroky z prodlení, ostatní pokuty a penále, výnosy z odepsaných pohledávek a jiné provozní výnosy.
- Částečně *Převodové účty* (účtová skupina 69) – převod provozních výnosů.

Výnosy z finanční činnosti

Výnosy z finanční činnosti tvoří účtová skupina 66 a účet 698 a zachycujeme zde následující finanční účtové operace:

- *Finanční výnosy* (účtová skupina 66) – na těchto účtech účtujeme tržby z prodeje cenných papírů a podílů, úroky, kurzové zisky, výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů, výnosy z dlouhodobého finančního majetku, výnosy z krátkodobého finančního majetku, výnosy z derivátových operací a ostatní finanční výnosy.
- Částečně *Převodové účty* (účtová skupina 69) – převod finančních výnosů.

Výnosy z mimořádné činnosti

Výnosy z mimořádné činnosti tvoří účtová skupina 68 a účtujeme zde o těchto účtových operacích na základě mimořádných a nahodilých událostí:

- *Mimořádné výnosy* (účtová skupina 68) – na těchto účtech účtujeme výnosy ze změny metody a ostatní mimořádné výnosy (např. opravy výnosů minulých účetních období, výnosy z titulu ukončení nebo postoupení hospodářské činnosti podniku nebo jeho části a také náhrady škod účtované souvztažně na účtu 582).

Podobně jako náklady i výnosy jsou sledovaný ekonomický ukazatel a společně ovlivňují výsledek hospodaření a celkovou hospodářskou činnost účetní jednotky.

Přesné vykazování, kontrola a rozbor nákladů, výnosů a výsledku hospodaření umožňuje efektivní plánování, řízení a hodnocení výkonnosti podniku.

2.3 Výsledek hospodaření

Přehled nákladů, výnosů a výsledku hospodaření v průběhu roku se zjišťuje ve výkazu zisku a ztráty nebo ve výsledovce. Účetním výsledkem hospodaření je zisk nebo ztráta a v rámci běžného účetního období představuje rozdíl mezi výnosy a náklady.

2.3.1 Zjištění výsledku hospodaření

Na konci účetního období zjistíme účetní výsledek hospodaření, tj. výsledek hospodaření před zdaněním (hrubý účetní zisk) z výsledkových účtů:

- provozní – rozdíl výnosů z provozní činnosti a nákladů z provozní činnosti.
- finanční – rozdíl výnosů z finanční činnosti a nákladů z finanční činnosti.
- mimořádný – rozdíl výnosů z mimořádné činnosti a nákladů z mimořádné činnosti.

Součet provozního a finančního výsledku hospodaření tvoří výsledek hospodaření z běžné činnosti. Mimořádný výsledek hospodaření tvoří výsledek hospodaření z mimořádné činnosti. Výsledek hospodaření z běžné činnosti a z mimořádné činnosti společně tvoří celkový účetní výsledek hospodaření.

2.3.2 Transformace výsledku hospodaření na daňový základ

Transformace účetního výsledku hospodaření samostatně z běžné a mimořádné činnosti na daňový základ představuje úpravu výsledku hospodaření o přičitatelné položky (např. účetní odpisy, náklady na reprezentaci, odměny členům orgánů společnosti a družstva, dary mimo rámec povolený daňovými předpisy, atd.) a odečitatelné položky (např. daňové odpisy, opravné položky a rozpuštění zákonných rezerv, atd.) zejména podle § 23, § 24, § 25, §§ 26–33, § 18 a § 19 Zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

Daňový základ se dále upravuje o nezdánitelné části základu daně podle § 20 odst. 8 (celkovou hodnotu darů poskytnutých na účely vymezené zákonem); podle § 34 odst. 1 až 3 (odečet daňové ztráty za předchozí zdaňovací období); podle § 34 odst. 4 až 8 (odečet výdajů, resp. nákladů při realizaci projektů výzkumu a vývoje) Zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů.

Daňový základ snížený o nezdánitelné části základu daně se zaokrouhlí na celé tisíce dolů a vyčíslí se daň z příjmů právnických osob ve výši 20 % (stanovenou pro rok 2009) a 19 % (stanovenou pro rok 2010). Následně lze uplatnit slevy na dani podle § 35 odst. 1

a § 35a nebo § 35b Zákona č. 586/1992 Sb. o daních z příjmů (např. sleva na dani z titulu zaměstnávání zaměstnanců se zdravotním postižením).

Výsledná daň z příjmů po uplatnění slevách bude uhrazena správcí daně a zaúčtuje se jako účetní náklad ve prospěch účtu 591 – Daň z příjmů z běžné činnosti – splatná, případně také 593 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti, souvztažně se závazkovým účtem 341 – Daň z příjmů.

Odložená daň je tzv. fiktivní daň z dočasných rozdílů, které jsou způsobeny tím, že se daňové dopady některých účetních operací projeví (se zpožděním nebo s předstihem) v jiném období než dopady účetní (např. rozdíl mezi účetními a daňovými odpisy, opravnými položkami, tvorba daňově neúčinných rezerv, atd.). Promítne se do aktuálního účetního období, ale placena bude v období následujícím. Slouží k eliminaci přechodných daňových a účetních rozdílů a účetnictví tím podává pravdivý a přesný obraz skutečnosti. Odložená daň má charakter odloženého daňového závazku nebo pohledávky. Účtuje se ve prospěch účtu 592 – Daň z příjmů z běžné činnosti – odložená, případně také 594 – Daň z příjmů z mimořádné činnosti – odložená, souvztažně s účtem 481 – Odložený daňový závazek a pohledávka.

Splatná i odložená daň z příjmů nejsou daňově uznatelným nákladem.

2.3.3 Zaúčtování výsledku hospodaření po zdanění (zisk / ztráta)

Po provedení inventarizací, zaúčtování závěrkových operací a sestavení výkazu zisku a ztráty, rozvahy a cash flow (není povinnou součástí účetní závěrky) se mohou uzavírat účetní knihy. Následně se zjišťují stavy nákladových a výnosových účtů. Zůstatky na těchto účtech se převedou na závěrkový účet 710 – Účet zisku a ztráty, konečný stav nákladů (včetně zaúčtované daně z příjmů) na vrub tohoto účtu a konečný stav výnosů ve prospěch tohoto účtu. Zjištěný zisk nebo ztráta je přeúčtují na účet 702 – Konečný účet rozvážný. Tímto postupem dochází k uzavírání účetních knih na konci účetního období.

Výsledek hospodaření po zdanění (zisk nebo ztráta) se v následujícím účetním období při otevírání hlavní knihy zaúčtuje na vrub nebo ve prospěch účtu 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení a souvztažně na vrub nebo ve prospěch účtu 701 – Počátečný účet rozvážný, podle toho, zda se účtuje o zisku nebo ztrátě.

2.3.4 Rozdělování výsledku hospodaření

Autorský kolektiv v publikaci Účetnictví podnikatelů 2009 uvádí: „Výsledek hospodaření (zisk nebo ztráta) se po otevření účetnictví zaúčtuje jako nově vzniklý vlastní zdroj na účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení. Tento účet je určen k rozdělení účetního zisku nebo vypořádání účetní ztráty tak, aby toto rozdělení bylo v souladu s OBZ, popř. jiným předpisem, přijatými stanovami účetní jednotky, společenskou smlouvou, případně rozhodnutím příslušných orgánů účetní jednotky (valná hromada)⁷.

V případě akciových společností rozhoduje o rozdělení výsledku hospodaření ve schvalovacím řízení valná hromada.

Možnosti použití zisku jsou:

- tvorba rezervního fondu v zákonné výši
- zvýšení základního kapitálu
- tvorba ostatních fondů
- rozdělení zisku formou dividend
- ponechat zisk nerozdělený

Možnosti pokrytí případné ztráty u akciových společností jsou:

- z rezervního fondu
- z jiných složek vlastního kapitálu
- snížením základního kapitálu

Po schválení návrhu na rozdělení zisku se účet 431 – Výsledek hospodaření ve schvalovacím řízení vyrovná účetními zápisy ve prospěch příslušných skupin:

- základní kapitál a kapitálové fondy (účtová skupina 41).
- zákonný rezervní fond, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a nerozdělený zisk minulých let (účtová skupina 42).
- závazky ke společníkům, k účastníkům sdružení a ke členům družstva (účtová skupina 36).

V případě ztráty se vyrovná účetními zápisy na vrub příslušných skupin:

- základní kapitál a kapitálové fondy (účtová skupina 41).
- zákonný rezervní fond, nedělitelný fond a ostatní fondy ze zisku a nerozdělený zisk minulých let (účtová skupina 42).
- pohledávky za společníky, za účastníky sdružení a za členy družstva.

⁷ Autorský kolektiv. Účetní souvztáhnosti 2008 - 2009 . 1.vyd. Praha: ASPI, a.s., 2008. 428 s. ISBN 978-80-7357-338-6. str. 269.

3 Praktická aplikace členění nákladů a výnosů v akciových společnostech ČSAD

Kapitola obsahuje členění nákladů, výnosů a výsledku hospodaření uplatňované v akciových společnostech ČSAD Havířov a.s., ČSAD Karviná a.s. a ČSAD Frýdek-Místek a.s. ke sledování a porovnání vybraných ukazatelů meziročního srovnání, porovnání plánu a skutečnosti a zároveň přehledu vývoje za jednotlivé měsíce účetního období.

Uvedená analýza se aplikuje podrobněji s rozpadem na akciové společnosti a divize nákladní dopravy, osobní dopravy, divize obchodně - technické, cestovní kanceláře, správy a.s., správy majetku a služeb a ostatních činností.

3.1 Členění nákladů

Celkové náklady jsou členěny z hlediska provozní, finanční a mimořádné činnosti tak, jak to uvádím v teoretické části bakalářské práce v podkapitole 2.1.1.6 Členění nákladů pro potřeby finančních analýz.

3.1.1 Členění nákladů z provozní činnosti

Nejpodstatnější část z celkových nákladů tvoří právě náklady z provozní činnosti. S ohledem na dominantně provozované činnosti společností se vykazují jednotlivé nákladové položky v následující struktuře:

- *Spotřeba materiálu* (účty 501; 502) – spotřeba PHM (oleje, zemní plyn, nafta, benzín), spotřeba energie, spotřeba pneumatik, spotřeba drobného hmotného majetku a spotřeba ostatního materiálu,
- *Prodané zboží* (účet 504) – prodané zboží v ceně pořízení,
- *Služby* (účty 511 až 518) – opravy a udržování, cestovné, náklady na reprezentaci, nájemné, ostatní služby v zahraničí, ostatní služby – spoje, reklama, školení,
- *Mzdové a ostatní osobní náklady* (účty 521 až 528) – mzdové náklady, ostatní osobní náklady, odměny členům orgánů společnosti, zdravotní a sociální pojištění, zákonné sociální náklady, ostatní sociální náklady,
- *Jiné provozní náklady* (účty 531 až 549) – silniční daň, daň z nemovitostí, silniční daň v zahraničí, ostatní nepřímé daně a poplatky, zůstatková cena prodaného

majetku, prodaný materiál, dary, smluvní pokuty a penále, ostatní pokuty a penále, odpis nedobytné pohledávky, ostatní provozní náklady,

➤ *Opisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku (účet 551).*

3.1.2 Členění nákladů z finanční činnosti

Z celkových nákladů jsou v menší míře zastoupeny náklady z finanční činnosti. Ve sledovaných společnostech se vykazují na účtech 561 až 579 a to v rozdělení – prodané cenné papíry a vklady, kurzové ztráty, ostatní finanční náklady, tvorba a zúčtování finančních rezerv, tvorba a zúčtování opravných položek z finanční činnosti.

3.1.3 Členění nákladů z mimořádné činnosti

Za sledované období roku 2004–2008 společnosti nevykazují žádné náklady z mimořádné činnosti, nicméně k tomuto účelu jsou k dispozici účty 581 až 588 v členění – náklady na změnu metody, manka a škody a ostatní mimořádné náklady.

3.1.4 Daň z příjmů

Samostatně sledovanou nákladovou položkou je daň z příjmů, účtovaná na účtech skupiny 59, kterou tvoří odložená a splatná daň z příjmů z běžné a mimořádné činnosti, včetně dodatečných odvodů daně z příjmů.

3.2 Členění výnosů

Výnosové účty jsou obdobně jako účty nákladové členěny na výnosy z provozní činnosti, finanční činnosti a z mimořádné činnosti.

3.2.1 Členění výnosů z provozní činnosti

Provozní výnosy jsou v akciových společnostech podrobněji členěny ve vztahu k jednotlivým stěžejním druhům provozovaných činností, zejména přepravy nákladní a osobní dopravy, poskytování služeb opravárenského servisu, cestovní kanceláře, prodeje materiálu a dalších. Výnosy jsou členěny následujícím způsobem:

➤ *tržby za přepravu v nákladní dopravě (účty 602/1xx) – tržby za vnitrostátní přepravu, mezinárodní kamionovou přepravu a tržby za spedici,*

- *tržby za přepravu v pravidelné osobní dopravě* (účet 602/2xx) – tržby za přepravu žakovskou, občanskou, městskou hromadnou dopravu, tržby za prodej průkazek a místenek,
- *tržby za přepravu v nepravidelné osobní dopravě* (účet 603/3xx) – tržby za vnitrostátní přepravu smluvní, zájezdovou a zahraniční, tržby cestovní kanceláře,
- *tržby za poskytnutou provozní dotaci* (účet 648/7xx) – tržby za dotaci pravidelné osobní dopravy a městské hromadné dopravy,
- *tržby z prodeje zboží* (účet 604),
- *tržby z výrobní činnosti a služeb* (účet 602/4xx),
- *tržby z nevýrobní činnosti a služeb* (účty 602/5xx až 602/8xx),
- *tržby z prodeje dlouhodobého majetku* (účet 641),
- *tržby z prodeje materiálu* (účet 642),
- *ostatní provozní výnosy* (účty 643 až 649).

3.2.2 Členění výnosů z finanční činnosti

Výnosy z finanční činnosti nejsou podrobněji členěny, zde se na účtech skupiny 66 vykazují pouze kurzové zisky a výnosové úroky z bankovních účtů a termínovaných vkladů.

3.2.3 Členění výnosů z mimořádné činnosti

V letech 2004–2008 akciové společnosti nevykazují výnosy z mimořádné činnosti. V případě potřeby účtování o mimořádných a nahodilých událostech, tomuto účelu slouží účty skupiny 68 účetní osnovy.

3.3 Vnitropodnikové náklady a výnosy

V souvislosti s velkou diverzifikací činností, které jsou propojené vzájemnou kooperací, využívají účetní jednotky akciových společností dvouokruhovou účetní soustavu. K zachycení těchto mezistřediskových účetních operací jsou využívány:

- *vnitropodnikové náklady* (účtová třída 8) – vnitropodnikové náklady za služby, opravy, přepravy osob, přepravy materiálu, vnitropodnikové přírážky za materiál a provize, klíčované náklady středisek správy a.s. a správy majetku a služeb,
- *vnitropodnikové výnosy* (účtová třída 9) – vnitropodnikové výnosy za služby, opravy, přepravy osob, přepravy materiálu, vnitropodnikové přírážky za materiál a provize, klíčované výnosy středisek správy a.s. a správy majetku a služeb.

Konkrétním příkladem pro vnitropodnikové zúčtování jsou například služby opravárenského servisu poskytované pro osobní a nákladní dopravu, nebo služby osobní dopravy za přepravu osob poskytované pro cestovní kancelář v rámci zájezdů a podobně.

Formou vnitropodnikového účtování se zachycuje také klíčování nevýdělečných středisek správy a.s. a správy majetku a služeb, jejichž náklady a výnosy se každý měsíc po zaúčtování všech účetních operací klíčí podle počtu zaměstnanců na ostatní střediska.

3.4 Výsledek hospodaření

Podle výše uvedeného členění nákladů a výnosů se i výsledek hospodaření sleduje ve struktuře provozního, finančního a mimořádného výsledku. V rámci středisek se zachycuje i výsledek hospodaření střediskový, tj. bez vlivu klíčovaných hodnot nevýdělečných středisek.

4 Porovnání nákladů, výnosů a výsledku hospodaření

V této kapitole se zaměřím na konkrétní porovnání a rozbor nejvýznamnějších ukazatelů za oblast nákladů, výnosů a za výsledek hospodaření.

4.1 Vývoj celkových nákladů za sledované období

Celkové náklady společností ČSAD za sledované období 2004–2008 jsou uvedeny formou vybraných ukazatelů v tabulce č. 4.1.

Tabulka 4.1: Přehled nákladů společností ČSAD za období 2004–2008

U k a z a t e l	Náklady za 3 ČSAD celkem v tis. Kč				
	r. 2004	r. 2005	r. 2006	r. 2007	r. 2008
Spotřeba materiálu celkem	334 636	371 913	386 073	364 901	391 209
z toho: PHM	223 295	253 815	262 547	237 339	260 049
- energie	10 910	12 027	13 565	14 951	18 569
- pneu	19 922	26 829	25 277	24 797	20 660
- DHM	2 291	1 898	2 762	6 258	3 288
- ostatní materiál	78 218	77 344	81 922	81 556	88 643
Prodané zboží v ceně pořízení	6 311	6 122	5 557	5 628	5 947
Služby celkem	147 104	144 365	128 758	125 403	136 858
z toho: opravy	22 042	23 993	25 151	23 303	23 677
z toho: nájemné a leasing	45 037	34 660	18 838	15 562	17 031
Mzdové a ostatní osobní náklady	328 355	321 082	318 819	337 561	374 345
ZC prodaného DDHM a DDNM	5 199	487	6 887	42 588	6 994
Prodaný materiál	136 903	143 771	155 179	163 797	186 958
Ostatní provozní náklady	37 275	63 655	72 369	65 537	59 735
Odpisy DDHM a DDNM	109 841	116 176	115 029	112 945	111 943
Provozní náklady celkem	1 105 624	1 167 571	1 188 671	1 218 360	1 273 989
Finanční náklady celkem	13 667	11 255	12 148	11 924	15 131
Mimořádné náklady celkem	0	0	0	0	0
Daň z příjmů	6 875	6 663	17 561	15 300	15 200
N Á K L A D Y C E L K E M	1 126 166	1 185 489	1 218 380	1 245 584	1 304 320

(vlastní zpracování)

Z tabulky č. 4.1 je patrné, že celkové náklady mají meziročně rostoucí trend. Příčinou jsou rostoucí ceny vstupů (například PHM, energie, dodavatelské služby) a do jisté míry i rozšiřování objemu provozovaných činností (například prodaný materiál).

Spotřeba materiálu celkem vykazuje za sledované období pravidelný nárůst, pouze v roce 2007 došlo k poklesu nákladové položky. Když si podrobněji rozebereme ukazatele, ze kterých se skládá, je zřejmé, že od roku 2004 hodnoty pravidelně rostou a následný pokles v roce 2007 je zaznamenán ve spotřebě PHM. Je zapříčiněn hlavně poklesem kilometrických výkonů jak v nákladní, tak i v osobní dopravě a dalšími ovlivňujícími faktory je cena a průměrná spotřeba. Podrobnějšímu rozboru se budu věnovat níže. Spotřeba energie kopíruje trend vývoje celkových nákladů, zvyšuje se pravidelně každý rok a její navyšování je způsobeno zvyšováním cen za energii. Nákladová položka spotřeby pneumatik do roku 2006 roste a od roku 2007 klesá. Tento ukazatel je ovlivněn i tím, že společnosti investují do pravidelné obnovy vozového parku a nákupem nových vozidel dochází k úsporám za výměnu pneumatik. Dalším důvodem poklesu spotřeby pneumatik je také pokles kilometrických výkonů v dopravách od roku 2007. Spotřeba drobného hmotného majetku dosahuje nevyšší hodnoty v roce 2007. Vzhledem k nové změně image společností se v tomto roce investovalo do nových pracovních stejnokrojů pro řidiče osobní dopravy a nárůst nastal právě jednorázovou obměnou ošacovacího řádu všech společností. Dalším nepodstatným důvodem nárůstu bylo rozšíření opravárenského servisu o nový provoz v Třinci, kdy došlo k nákupu drobného majetku k vybavení dílny. Ve spotřebě ostatního materiálu je vývoj podobný jako u většiny nákladových položek, tj. každoročně mírný nárůst, pouze v roce 2007 je zaznamenán pokles, opět z důvodů poklesu kilometrických výkonů osobní a nákladní dopravy.

Služby celkem vykazují klesající trend, v těchto nákladových položkách tedy dochází každoročně k úsporám. Zvýšení v roce 2008 je způsobeno nově zvoleným způsobem účtování dodavatelských prefakturací odběratelům, tj. zprostředkování služby odběrateli (zejména přepravy) zajištěné dodavatelem způsobem a následná fakturace zákazníkovi včetně provize. Do roku 2008 se k zaúčtování uvedených účetních případů využíval účet 315 (ostatní pohledávky) a jen provize byla účtována do výnosů. Od roku 2008 se celý objem dodavatelské faktury za služby účtuje do nákladů a vystavená faktura odběrateli do výnosů včetně provize. Z výše uvedených důvodů dochází k nárůstu na straně nákladů a současně k nárůstu tržeb na straně výnosů v porovnání s předchozím obdobím.

Mzdové a ostatní osobní náklady mají za sledované období kolísavou tendenci, tuto nákladovou položku ovlivňuje více faktorů – počet zaměstnanců, kategorie zaměstnanců, roční mzdové navýšení, nemocnost, vyplacené odstupné a další.

Zůstatková cena prodaného DDHM a DDNM zachycuje dosud neodepsanou hodnotu prodávaného dlouhodobého majetku, v našem případě hlavně vozidel, přičemž v některých případech šlo o prodej vozidel v rámci skupiny společností. Nejvyšší položka v roce 2007 zahrnuje zůstatkovou cenu z prodeje Autobusového nádraží v Karviné. Párovým ukazatelem je oproti tomu výnosová položka tržby z prodeje DDHM a DDNM.

Prodaný materiál jako nákladová položka každoročně narůstá, což je pozitivním jevem, jelikož paralelně s ním rostou i tržby z prodaného materiálu. Prodaný materiál, konkrétně u sledovaných společností zahrnuje PHM, náhradní díly a ostatní materiál a je ovlivněn prodaným množstvím a cenou za prodaný materiál, která musí být nastavena se snahou udržet si zákazníka v konkurenčním prostředí.

Ostatní provozní náklady jsou ve společnostech za sledované období nejvíce zastoupeny nákladovými položkami ostatních daní a poplatků, které tvoří zejména mýtné v tuzemsku i v zahraničí, odpisem nedobytných pohledávek, havarijním a zákonným pojištěním majetku a tvorbou a rozpuštěním rezerv na opravy majetku. Výši těchto ukazatelů ovlivňují provozní potřeby společností.

Odpisy dlouhodobého majetku souvisí s objemem nakupovaného majetku za sledované období a také s objemem poskytnutých investičních dotací z územně správních celků na obnovu vozového parku. O dotace se snižuje pořizovací cena majetku a současně se snižuje i hodnota odpisů.

Provozní náklady celkem tvoří výše popsané nákladové položky. Sumárně má vývoj těchto nákladů rostoucí trend a souvisí s objemem provozovaných činností.

Finanční náklady celkem zahrnují zejména kurzové ztráty, úroky a poplatky hrazené bankovním institucím. Kurzové ztráty vznikají v souvislosti s provozováním mezinárodní kamionové nákladní dopravy a z oceňování zahraničních pohledávek a závazků na reálnou hodnotu na konci účetního období. Jsou ovlivněny kurzem české koruny v ČNB v poměru k ostatním zahraničním měnám.

Daň z příjmů je ukazatel, jehož výše souvisí s výsledným základem daně a sazbou daně. Další nákladovou položku uvedeného ukazatele tvoří odložená daň z příjmů.

Vývoj dílčích nákladových položek za sledované období se odráží na vývoji *celkových nákladů* a jejich hodnoty se každoročně zvyšují. Celkové náklady, tvořené hlavně provozními

náklady, přímo souvisí s provozováním podnikatelské činnosti a jsou potřebné k udržení provozuschopnosti společností ČSAD.

4.2 Podíl vybraných ukazatelů v poměru k celkovým nákladům

Zastoupení jednotlivých vybraných ukazatelů v procentuálním vyjádření v poměru k celkovým nákladům vykazuje tabulka č. 4.2.

Tabulka 4.2: Podíl vybraných ukazatelů nákladů v poměru k celkovým nákladům

U k a z a t e l	Procentuální podíl nákladů za 3 ČSAD celkem				
	r. 2004	r. 2005	r. 2006	r. 2007	r. 2008
Spotřeba materiálu celkem	29,71%	31,37%	31,69%	29,30%	29,99%
z toho: PHM	19,83%	21,41%	21,55%	19,05%	19,94%
- energie	0,97%	1,01%	1,11%	1,20%	1,42%
- pneu	1,77%	2,26%	2,07%	1,99%	1,58%
- DHM	0,20%	0,16%	0,23%	0,50%	0,25%
- ostatní materiál	6,95%	6,52%	6,72%	6,55%	6,80%
Prodané zboží v ceně pořízení	0,56%	0,52%	0,46%	0,45%	0,46%
Služby celkem	13,06%	12,18%	10,57%	10,07%	10,49%
z toho: opravy	1,96%	2,02%	2,06%	1,87%	1,82%
z toho: nájemné a leasing	4,00%	2,92%	1,55%	1,25%	1,31%
Mzdové a ostatní osobní náklady	29,16%	27,08%	26,17%	27,10%	28,70%
ZC prodaného DDHM a DDNM	0,46%	0,04%	0,57%	3,42%	0,54%
Prodaný materiál	12,16%	12,13%	12,74%	13,15%	14,33%
Ostatní provozní náklady	3,31%	5,37%	5,94%	5,26%	4,58%
Odpisy DDHM a DDNM	9,75%	9,80%	9,44%	9,07%	8,58%
Provozní náklady celkem	98,18%	98,49%	97,56%	97,81%	97,67%
Finanční náklady celkem	1,21%	0,95%	1,00%	0,96%	1,16%
Mimořádné náklady celkem	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
Daň z příjmů	0,61%	0,56%	1,44%	1,23%	1,17%
N Á K L A D Y C E L K E M	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

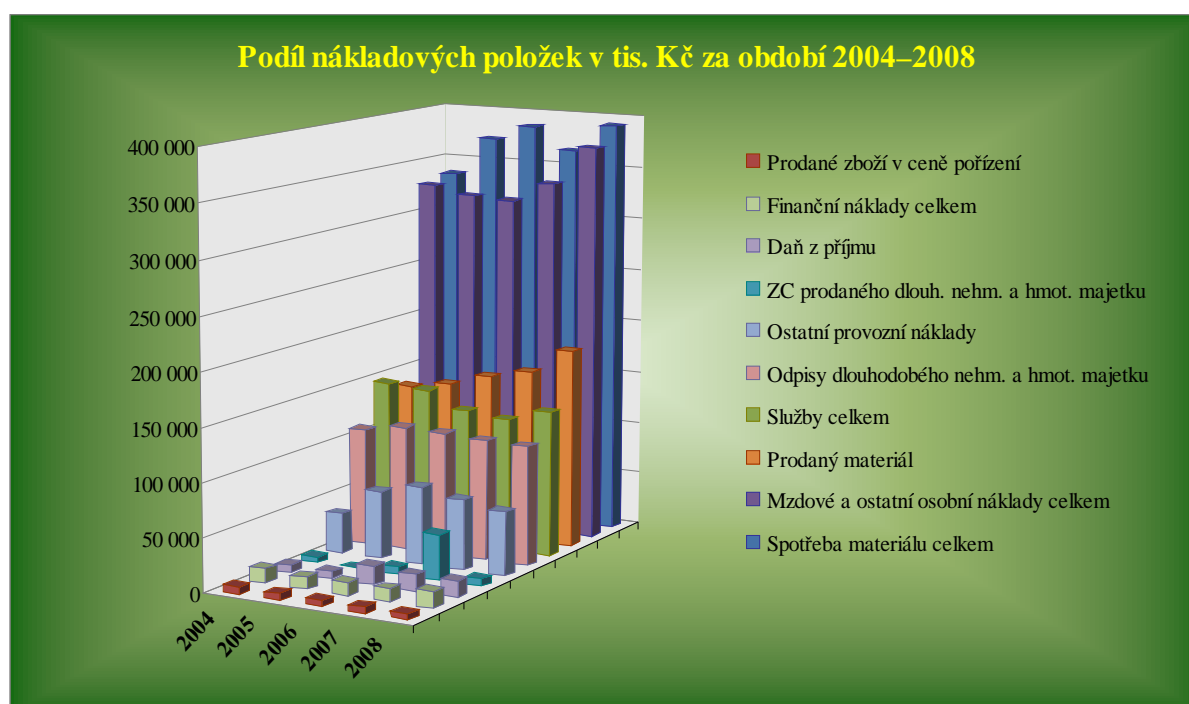
(vlastní zpracování)

V tabulce č. 4.2 je uvedena procentuální struktura celkových nákladů společností za sledované období a za vybrané ukazatele, tzn., jaký procentuální podíl mají dílčí ukazatele na celkových nákladech. Z ní je patrné, že ve sledovaném období jsou každoročně největším

procentuálním podílem z celkových nákladů zastoupeny provozní náklady. Z nich nejvyšší objem tvoří celková spotřeba materiálu, mzdové a ostatní osobní náklady, služby a odpisy.

Grafická podoba struktury celkových nákladů a podíl jednotlivých ukazatelů na jejich skladbě je zobrazena v grafu č. 4.1. Největším podílem jsou zastoupeny nákladové položky celkové spotřeby materiálu, nejnižší podíl představuje ukazatel prodaného zboží v ceně pořízení.

Graf 4.1: Podíl nákladových položek na struktuře celkových nákladů



(vlastní zpracování)

Ukazatel celkové spotřeby materiálu dosahuje nejvyšších hodnot z celkových nákladů v každém roce během sledovaného období. Společně se mzdovými náklady a odpisy tvoří největší objem vynaložených peněžních prostředků potřebných k zajištění plynulého provozování hlavních podnikatelských činností.

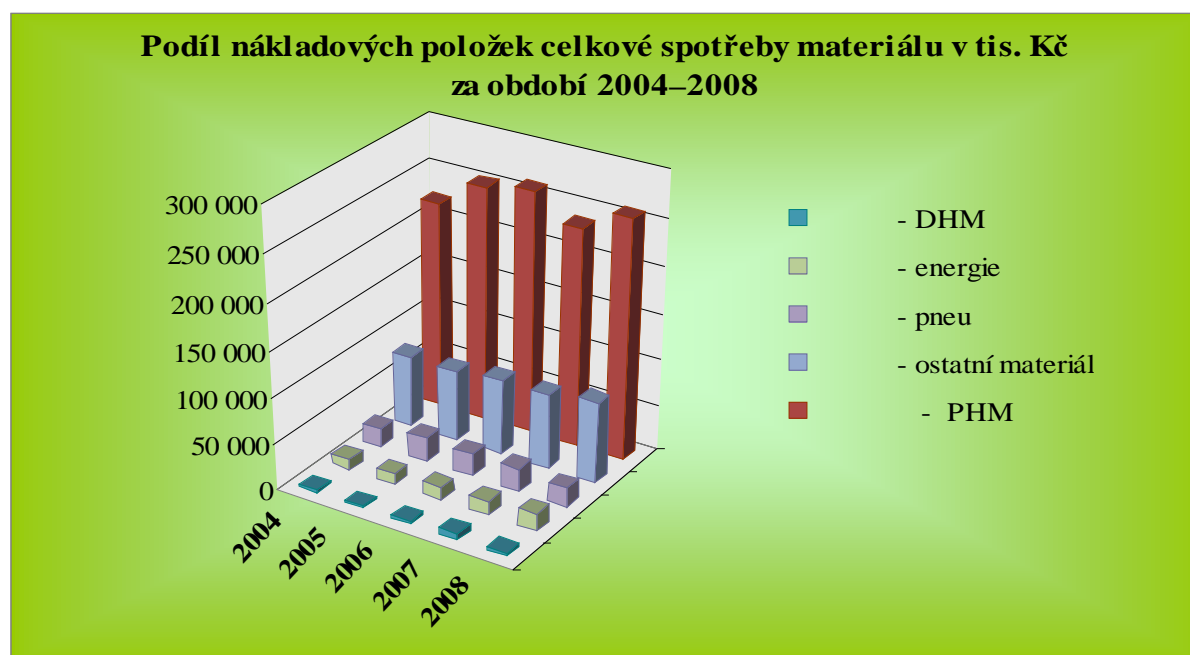
Dalším významným ukazatelem je prodaný materiál, který zahrnuje prodej materiálu, zejména pohonných hmot, ostatním odběratelům, zaměstnancům, ale také i společností ve skupině. V nákladech se vykazuje v ceně pořízení, v tržbách v prodejní ceně včetně obchodní marže. Uvedený narůstající trend zabezpečuje divize MTZ prostřednictvím přijatelné ceny a kvality nabízených materiálových produktů.

Zbývající podstatné ukazatele provozních nákladů jsou služby, odpisy a ostatní provozní náklady. Ve službách dochází k poklesu vynaložených prostředků, odpisy

jsou charakteristické stabilním vývojem a ostatní provozní náklady jsou ovlivněny hlavně tvorbou rezerv a opravných položek k pohledávkám ve sledovaném období.

Graf č. 4.2 vykresluje skutečnost, že z materiálových nákladů jsou největší prostředky vynaloženy na nákup pohonných hmot, zejména nafty a plynu.

Graf 4.2: Podíl nákladových položek celkové spotřeby materiálu



(vlastní zpracování)

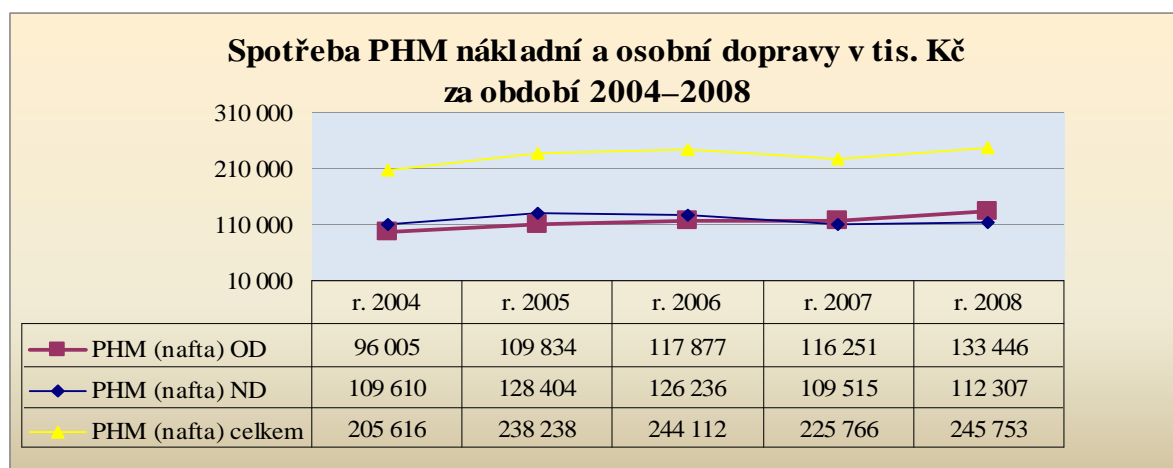
Klíčový ukazatel spotřeby pohonných hmot podle grafu č. 4.2 dosahuje nevyšší hodnotu v roce 2006, nejnižší je zaznamenána v roce 2007. Dalšímu podrobnějšímu rozboru se budu věnovat v následujících podkapitolách níže.

4.2.1 Analýza vývoje spotřeby nafty za sledované období

Pohonné hmoty tvoří nákladové položky - nafta, plyn, včetně olejů a maziv a jsou ve sledovaných společnostech spotřebovávány v největší míře v nákladní a osobní dopravě jako přímý náklad, ale zároveň i jako náklad režijní, prostřednictvím spotřeby na osobní referentská vozidla i ostatních divizí.

K podrobnějšímu rozboru jsem vybrala provozně i ekonomicky nejvýznamnější ukazatel, spotřebu PHM, kde se zaměřím výhradně na spotřebu nafty a plynu v nákladní a osobní dopravě. Cílem rozboru bude podrobněji vyhodnotit vývoj a vliv ostatních ukazatelů, ovlivňujících celkovou spotřebu pohonných hmot v nákladní a osobní dopravě.

Graf 4.3: Spotřeba pohonných hmot nákladní a osobní dopravy v tis. Kč

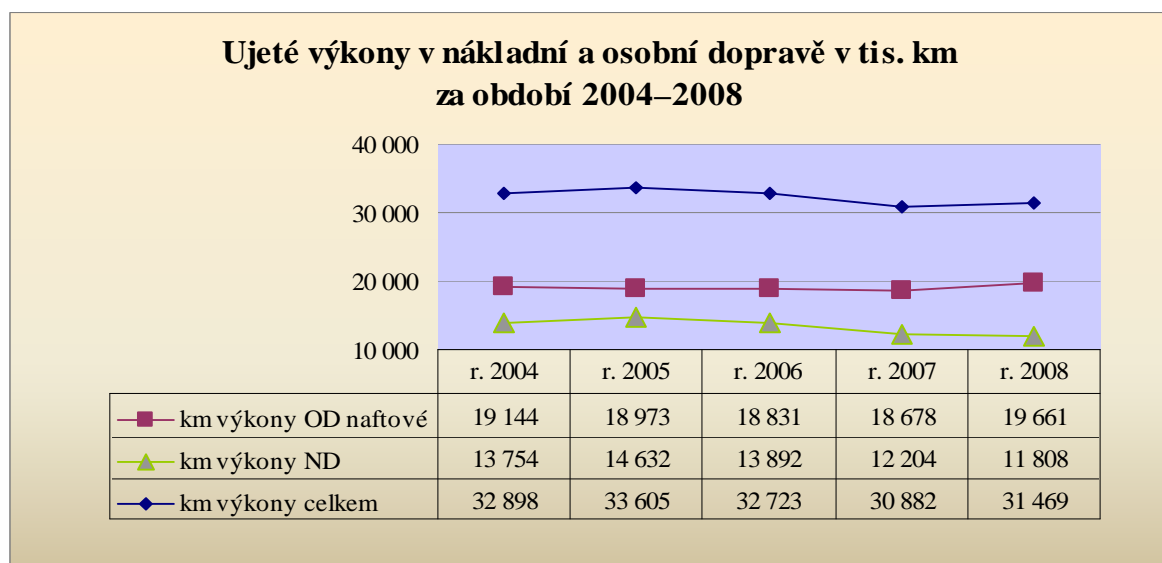


(vlastní zpracování)

V grafu č. 4.3 je zachycen vývoj spotřeby pohonných hmot, konkrétně nafty za nákladní a osobní dopravu a zároveň za spotřebu obou doprav celkem. Do roku 2006 hodnoty rostou, v roce 2007 klesají a v dalším roce opět narůstají. Obě křivky spotřeby v nákladní i osobní dopravě mají rovnoměrný a spíše rostoucí trend.

Celková výše spotřebovaných pohonných hmot vyčíslená v korunách je zpravidla ovlivněna faktory – ujetými kilometrickými výkony, celkovou spotřebou v naturálních jednotkách a samozřejmě cenou za jednotku, proto dále prozkoumáme vývoj i těchto ukazatelů.

Graf 4.4: Kilometrické výkony nákladní a osobní dopravy



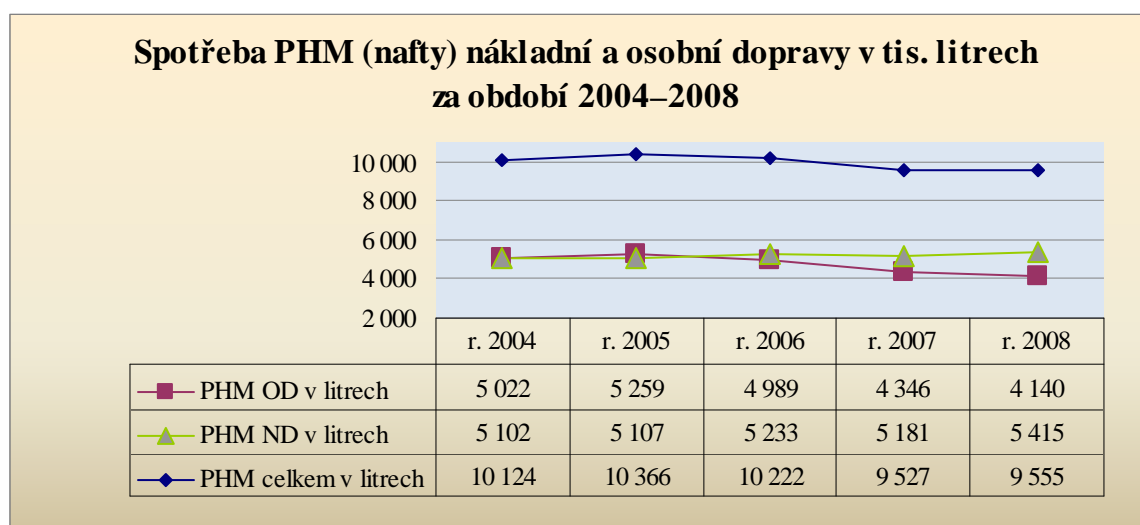
(vlastní zpracování)

Z grafu č. 4.4 je patrné, že kilometrické výkony nákladní dopravy mají do roku 2007 klesající tendenci, v roce 2008 zaznamenáváme nárůst. Kilometrické výkony osobní dopravy dosahují nejvyšší hodnoty v roce 2005 a v dalším období klesají. Celkové kilometrické výkony jsou nejvyšší také v roce 2005, v dalším období klesají, ale v roce 2008 znovu mírně rostou.

Příčinou poklesu kilometrických výkonů v nákladní dopravě je snížení zákaznické poptávky. V osobní dopravě dochází k poklesu kilometrických výkonů důsledkem úpravy jízdních řádů a eliminací nerentabilních linek.

Křivka vývoje celkových kilometrických výkonů z grafu č. 4.4 je téměř dokonale identická s křivkou vývoje spotřebovaných pohonných hmot v KČ z grafu č. 4.3, zejména prudší pokles v roce 2007 je viditelný v obou případech. Přesto je nutné dále zohlednit vývoj celkové spotřeby v naturálních jednotkách a cenu za pohonné hmoty.

Graf 4.5: Spotřeba nafty nákladní a osobní dopravy v naturálních jednotkách



(vlastní zpracování)

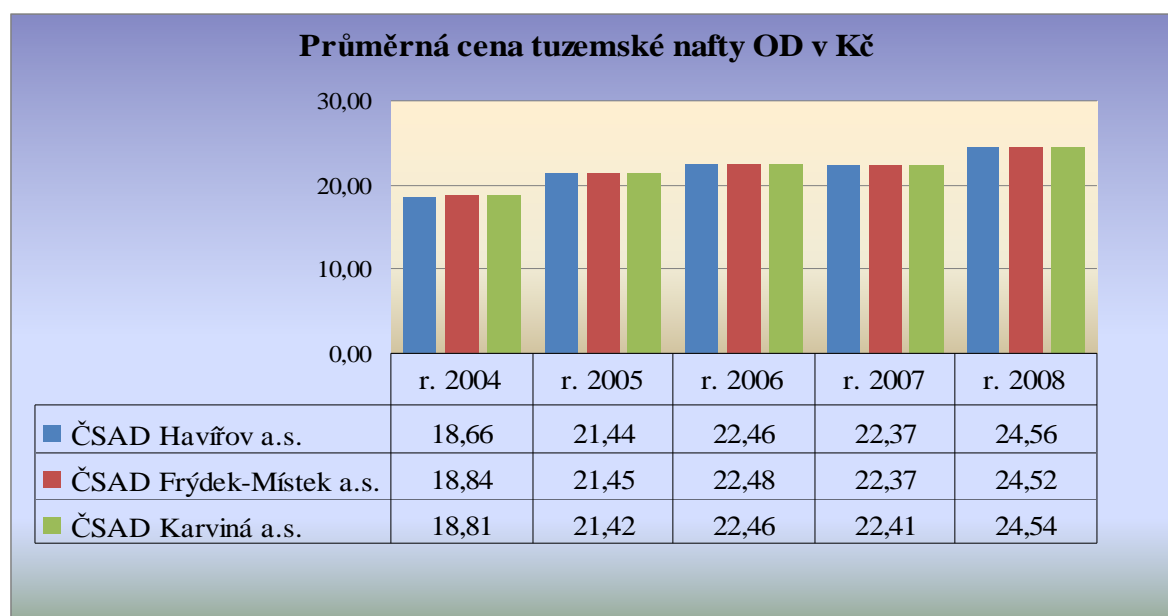
I v grafu č. 4.5, který zobrazuje vývoj spotřeby nafty nákladní a osobní dopravy v naturálních ukazatelích, se nám potvrzuje obdobná křivka vývoje jako v předchozích grafech. Domnívám se, že nejdokonaleji kopíruje křivku vývoje kilometrických výkonů. Rovněž dosahuje nejvyšších hodnot v roce 2005 a v následujícím období klesá.

Dalším podstatným faktorem ovlivňujícím spotřebu pohonných hmot je cena za pohonné hmoty. K zajištění stabilnější ceny a většího množství odběru nafty pro potřeby dopravních činností slouží vlastní čerpací stanice. Součástí provozovaných činností v každé ze sledovaných společností je provozování čerpacích stanic. Výhradním dodavatelem nafty

je společnost Shell Czech Republic a.s. Na základě smluvně dohodnutých odběrů se relativně daří držet cenu nafty ve sledovaných společnostech na konstantnější úrovni, než by tomu bylo u různých cizích provozovatelů čerpacích stanic.

V následujících grafech bude zachycena průměrná cena tuzemské a zahraniční nafty v nákladní a osobní dopravě, přičemž cena tuzemské nafty se sleduje bez vnitropodnikové přírážky.

Graf 4.6: Průměrná cena tuzemské nafty v osobní dopravě



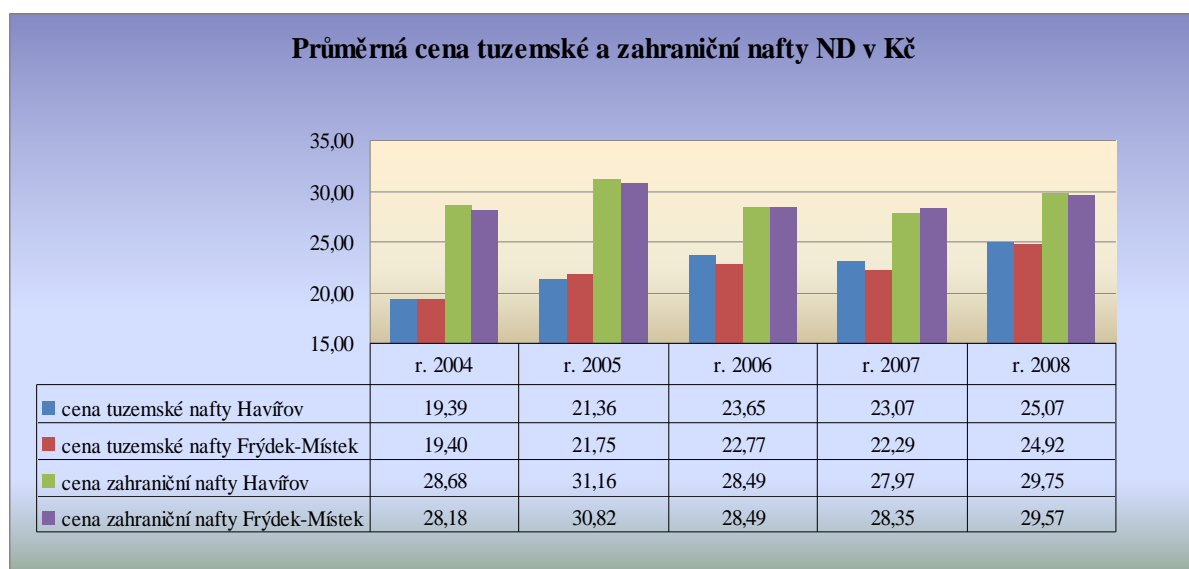
(vlastní zpracování)

Z grafu č. 4.6 je patrné, že vývoj průměrné ceny tuzemské nafty má sinusový tvar, do roku 2006 průměrná cena stoupá, v následujícím období klesá a v roce 2008 znovu stoupá. Ceny za jednotlivé společnosti v daných letech vykazují minimální odchylky, proto lze uvedené proozy korektně ekonomicky porovnávat.

Spotřeba zahraniční nafty je v osobní dopravě zastoupena v nepatrném poměru k celkové spotřebě (cca 0,5–1 %), proto není nutné zohledňovat průměrnou cenu zahraniční nafty. K jejímu využití dochází provozováním nepravidelné osobní dopravy ve spolupráci s cestovními kancelářemi při zajišťování zahraničních zájezdů.

Průměrná cena pohonných hmot se během roku mění a je závislá na vývoji ceny surové ropy a rafinérského produktu na světových trzích. Pohonné hmoty jsou zdaňovány nejenom daní z přidané hodnoty, ale i spotřební daní. Obě dvě zmíněné daně se víc než padesáti procenty podílejí na celkové ceně pohonných hmot.

Graf 4.7: Průměrná cena tuzemské a zahraniční nafty v nákladní dopravě



(vlastní zpracování)

Vývoj tuzemské a zahraniční průměrné ceny nafty nákladní dopravy z grafu č. 4.7 zobrazuje nejvyšší hodnoty tuzemské nafty v roce 2008, nejnižší v roce 2004. U průměrné ceny zahraniční nafty je nevyšší cena v roce 2005, nejnižší v roce 2007.

Vzhledem k tomu, že průměrná cena zahraniční nafty se výrazně liší od průměrné ceny nafty tuzemské, je nutné posoudit i množství spotřebované zahraniční nafty v litrech ve vztahu k celkové spotřebě v litrech.

Tabulka 4.3: Podíl zahraniční nafty ND v poměru k celkové spotřebě v litrech

spotřeba nafty ND (v tis. litrech)	r. 2004	r. 2005	r. 2006	r. 2007	r. 2008
tuzemská	3 668,48	3 681,54	2 970,65	2 379,60	2 241,57
zahraniční	1 353,83	1 577,61	2 018,13	1 966,30	1 898,75
celkem	5 022,31	5 259,15	4 988,78	4 345,90	4 140,32
podíl zahraniční nafty	26,96%	30,00%	40,45%	45,24%	45,86%

(vlastní zpracování)

Tabulka č. 4.3 popisuje podíl spotřebované zahraniční nafty nákladní dopravy na celkové spotřebě v litrech, který je potřebný při zohledňování vývoje ceny a spotřeby nafty za sledované období.

Tabulka 4.4: Přehled průměrné spotřeby nafty ND a OD na 100 km

Spotřeba (tis. litrů na 100 km)	r. 2004	r. 2005	r. 2006	r. 2007	r. 2008
km výkony celkem	32 898	33 605	32 723	30 882	31 469
nafta v litrech celkem	10 124	10 366	10 222	9 527	9 555
Ø spotřeba na 100km	30,77	30,85	31,24	30,85	30,36

(vlastní zpracování)

Porovnáním všech výše uvedených ukazatelů mohu závěrem konstatovat, že v roce 2004 je nejnižší hodnota celkové spotřeby nafty v korunách zapříčiněna nižší celkovou průměrnou spotřebou na 100 ujetých kilometrů dle tabulky č. 4.4, nízkým podílem zahraniční nafty dle tabulky č. 4.3, ale hlavně nejnižší průměrnou cenou tuzemské i zahraniční nafty dle grafů č. 4.6 a č. 4.7.

V roce 2005 je hodnota celkové spotřeby nafty v korunách vyšší než v roce 2004, jelikož se zvýšila i spotřeba v litrech a kilometrické výkony. Průměrná spotřeba na 100 km oproti roku 2004 narostla, protože nárůst kilometrických výkonů byl intenzivnější než nárůst spotřeby v litrech. Podstatnějším vlivem meziročního nárůstu spotřeby nafty v korunách mezi roky 2004 a 2005 je nárůst průměrné tuzemské i zahraniční ceny za naftu, která dosahuje druhých nejvyšších hodnot za sledované období. V uvedeném roce bych tedy viděla příčinu navýšení spotřeby nafty v korunách zejména v průměrných cenách za tuzemskou a zahraniční naftu.

V roce 2006 dochází k opačnému vývoji než v roce 2005, snižují se kilometrické výkony i spotřeba nafty v litrech a v hodnotách se vracíme téměř na pozici za rok 2004 s tím rozdílem, že je dosaženo nejvyšší průměrné spotřeby na 100 km. Kilometrické výkony klesly intenzivněji než spotřeba nafty v litrech. Důvodem mohlo být rozhodnutí vedení dotankovat vozidla na konci roku do plných nádrží z obavy o možný nárůst cen nafty v následujícím roce. Uvedená případná finanční úspora do budoucna tak mohla částečně zkreslit provozní hledisko průměrné spotřeby nafty na 100 km v roce 2006. Tomu odpovídá i pokračující rostoucí trend ukazatele spotřeby nafty v korunách. Průměrná cena tuzemské i zahraniční nafty v daném roce mírně poklesla oproti úrovni předchozího roku, podíl zahraniční nafty na celkové spotřebě roste. Hlavním důvodem nárůstu spotřeby nafty v korunách je dle mého názoru zvýšená průměrná spotřeba na 100 km.

V roce 2007 spotřeba nafty v korunách již klesá, stejně jako klesají kilometrické výkony (zejména v nákladní dopravě) a také spotřeba nafty v litrech. V hodnotách průměrné spotřeby na 100 km se dostáváme opět na běžnou úroveň. Dalším příznivým doprovodným jevem,

který přispěl k poklesu spotřeby nafty v korunách, je i snížení průměrné ceny za tuzemskou i zahraniční naftu. V tomto roce se tedy na výsledné úspoře celkové spotřeby nafty v korunách podílí všechny faktory, které ji mohou ovlivnit.

V roce 2008 nastává další prudké navýšení spotřeby nafty v korunách, ale jen mírnější navýšení kilometrických výkonů a spotřeby nafty v litrech. Průměrná spotřeba nafty na 100 km pokračuje ve své klesající tendenci. Jedinou možnou příčinou tedy je prudké navýšení průměrné ceny tuzemské i zahraniční nafty a vyšší podíl zahraniční nafty na celkové spotřebě, která je dražší než tuzemská.

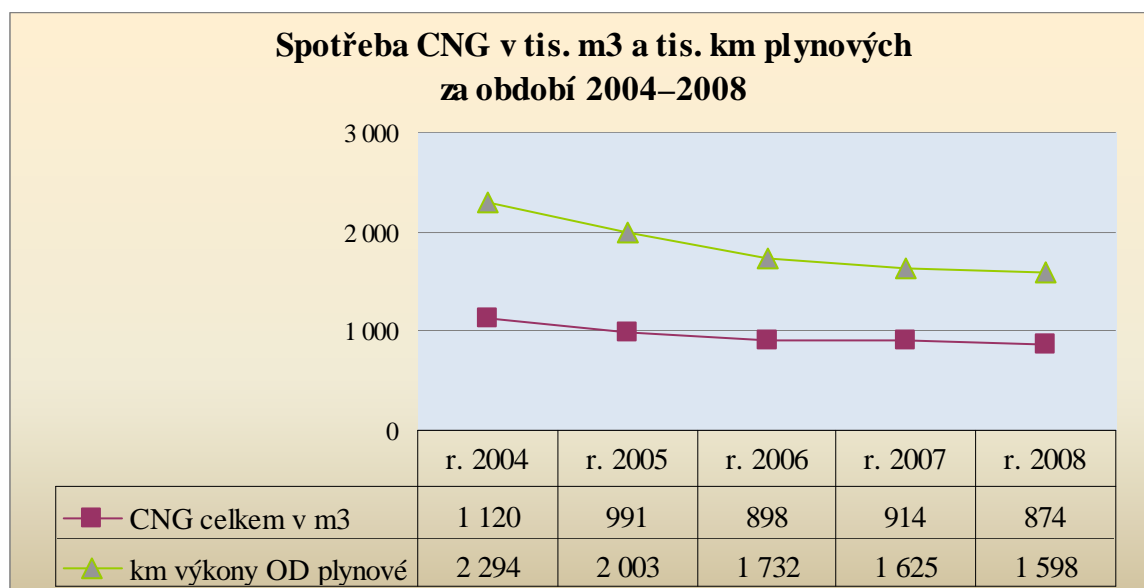
4.2.2 Analýza vývoje spotřeby CNG za sledované období

Jedna z lokalit, ČSAD Havířov a.s., zajišťuje dopravu prostřednictvím autobusů nejenom na naftový ale i plynový pohon. Výhodou CNG je nízká cena ve srovnání s naftou, vysoké zásoby suroviny ve světě a hlavně nízké emise zplodin výfukových plynů.

Na zajištění plynulého odběru a stabilnější ceny CNG pro osobní dopravu zabezpečila společnost v roce 2006 vybudování plynové plnicí stanice, přičemž na výstavbu uvedeného objektu využila možnosti dotace z EU.

Kromě naturálního ukazatele spotřeby nafty je zapotřebí posoudit také vývoj celkové spotřeby CNG v m³ s vazbou na kilometrické výkony plynových autobusů.

Graf 4.8: Spotřeba CNG v m³ a plynové km v osobní dopravě

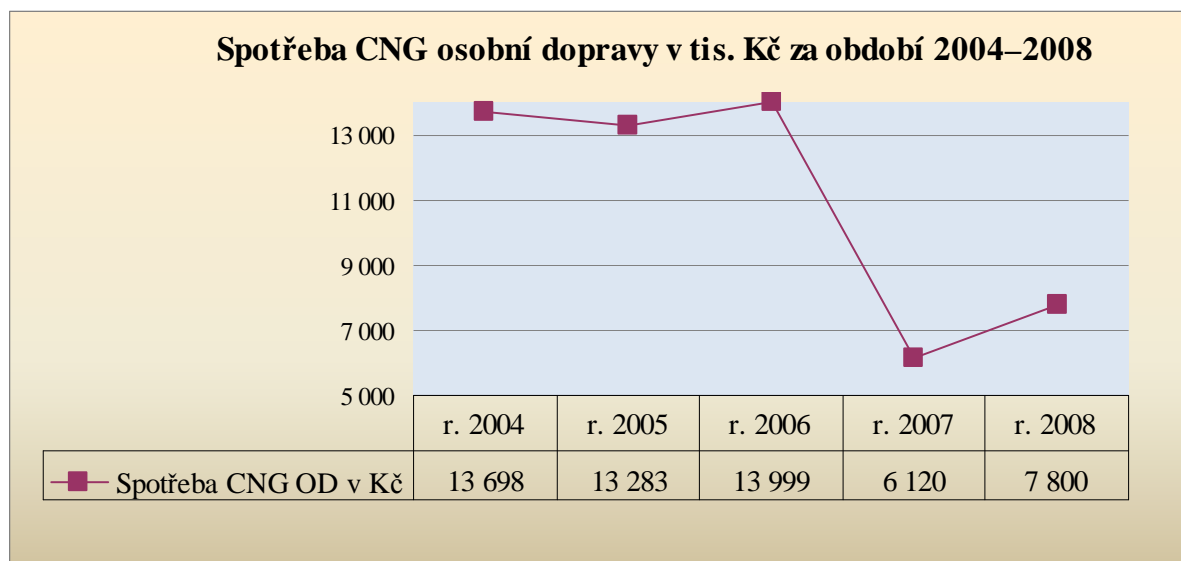


(vlastní zpracování)

Z grafu č. 4.8 vyplývá, že křivka vývoje plynových kilometrických výkonů je téměř stejná v porovnání s křivkou vývoje spotřeby CNG v m³.

Navýšenou spotřebu v roce 2004 představuje spotřeba, na které se v uvedeném roce ještě podílel i dopravní provoz ve Frýdku-Místku, kde se v následujícím období upustilo od provozování plynových autobusů.

Graf 4.9: Spotřeba CNG v Kč za plynové autobusy osobní dopravy



(vlastní zpracování)

Vývoj v grafu č. 4.9 vykresluje výše uvedenou skutečnost, kdy se od roku 2007 začala využívat vlastní plnicí stanice CNG a okamžitě se tím radikálně změnila nejenom cena za metrickou jednotku plynu, ale i celková spotřeba CNG v korunách.

Část tohoto cenového skoku je zapříčiněna i tím, že cena za jednotku CNG se v režimu vlastní plnicí stanice rozdělila na nákladovou položku spadající do nákladů na vrub účtu 501 a další část ceny je zahrnuta do vnitropodnikové přírážky na vrub účtu 801. Tím se spotřební cena odběru CNG stává lépe regulovatelnou pro potřeby společnosti v porovnání se spotřebitelskou cenou řešenou dodavatelským způsobem.

4.2.3 Analýza vývoje mzdových a osobních nákladů

Dalším klíčovým ukazatelem s vysokým podílem celkových nákladů jsou mzdové a osobní náklady.

Tabulka 4.5: Přehled a skladba mzdových a osobních nákladů

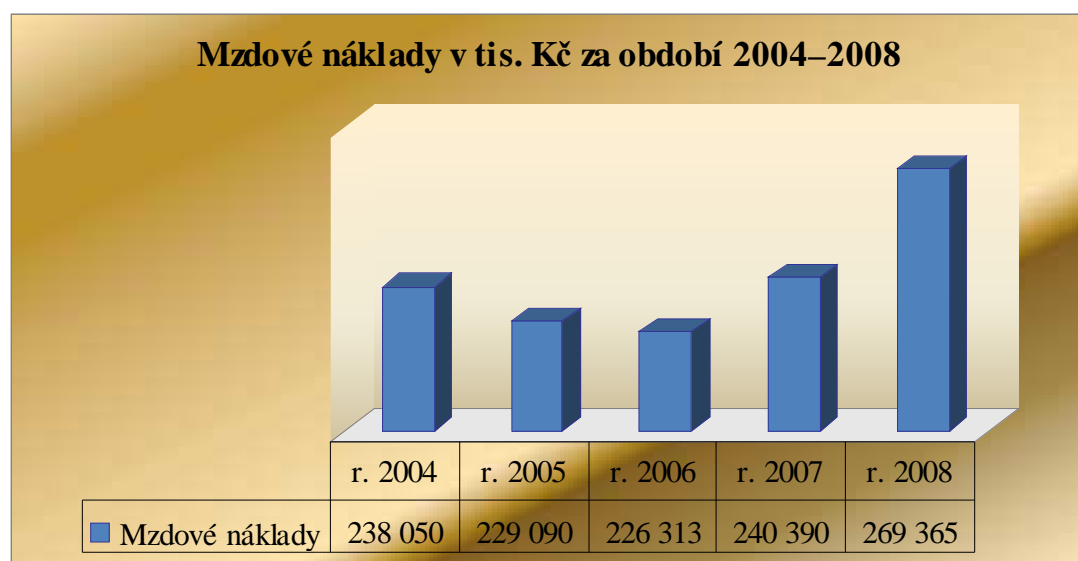
Osobní náklady v tis. Kč	r. 2004	r. 2005	r. 2006	r. 2007	r. 2008
<i>Mzdové náklady</i>	238 050	229 090	226 313	240 390	269 365
<i>OON</i>	178	935	1 196	511	417
<i>Odměny ČOS</i>	3 840	4 110	4 545	3 743	3 010
<i>Zdrav. a soc. pojištění</i>	84 294	81 506	80 618	86 727	95 369
<i>Zákonné soc. náklady</i>	1 163	1 286	1 345	1 487	1 516
<i>Ostatní soc. náklady</i>	830	4 155	4 802	4 703	4 668
Celkem	328 355	321 082	318 819	337 561	374 345

(vlastní zpracování)

V tabulce č. 4.5 je uvedený přehled a skladba jednotlivých nákladových položek, které se podílí na celkových mzdových a osobních nákladech. Ve sledovaném období vývoj uvedených nákladů do roku 2006 klesá a v dalším období má rostoucí tendenci.

V následující části si podrobněji rozebereme vývoj mzdových nákladů ve formě hrubých mezd, počtu pracovníků a průměrnou mzdu za sledované období.

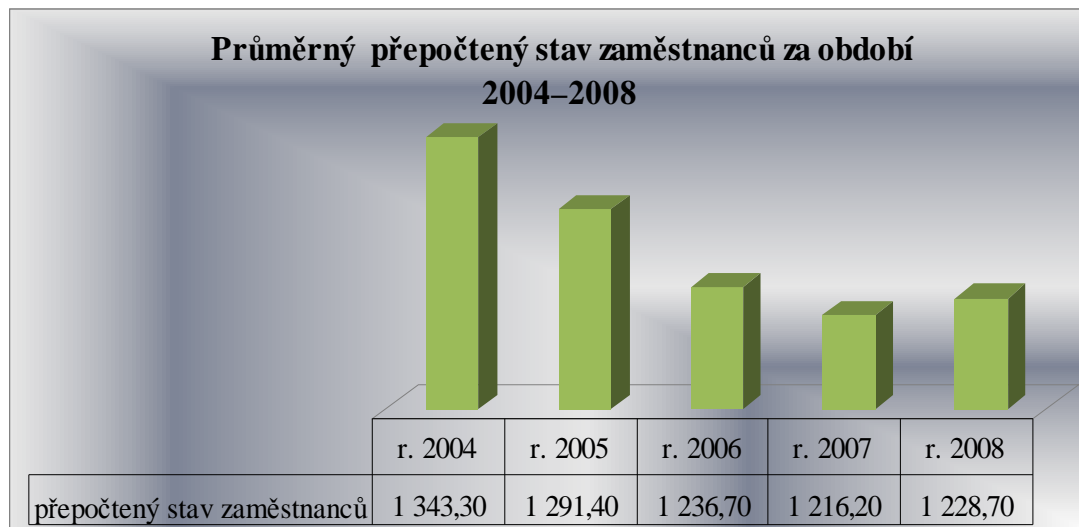
Graf 4.10: Vývoj mzdových nákladů



(vlastní zpracování)

Graf č. 4.10 vykazuje obdobný trend jako vývoj celkových mzdových a osobních nákladů, tj. do roku 2006 klesá a v následujícím období prudce roste.

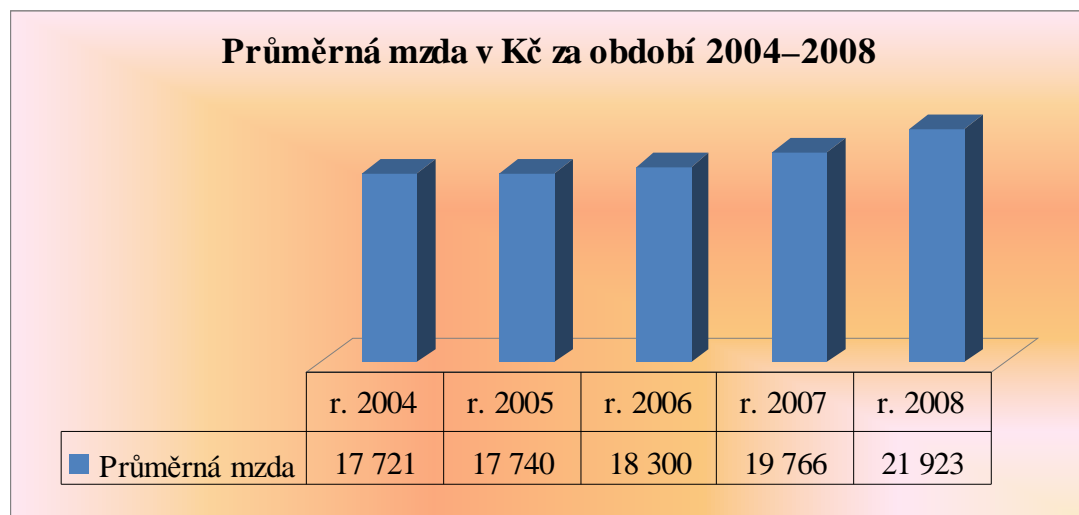
Graf 4.11: Průměrný přepočtený stav zaměstnanců



(vlastní zpracování)

Z grafu č. 4.11 je patrné, že počet zaměstnanců má opačný trend vývoje, než vývoj mzdových nákladů. Nejvyšších hodnot dosahuje v roce 2004, nejnižších v roce 2007 a v následujícím roce opět mírně roste.

Graf 4.12: Průměrná mzda podle přepočteného stavu pracovníků



(vlastní zpracování)

V grafu č. 4.12 jsem průměrnou mzdu vypočítala jako podíl mzdových nákladů z grafu č. 4.10 a průměrného přepočteného stavu zaměstnanců z grafu č. 4.11.

Z vývoje průměrné mzdy je zřejmé, že uvedená položka za sledované období každoročně narůstá, přičemž největší nárůst zaznamenala v roce 2008 a 2007. V roce 2008 roste nejenom průměrná mzda, ale i počet pracovníků. Vysoký nárůst průměrné mzdy v roce 2008 je způsobený realizovaným rekvalifikačním programem řidičů s přijetím většího počtu zaměstnanců se záměrem rekvalifikace na řidiče autobusů. V uvedeném roce došlo zároveň k úbytku řidičů v nákladní dopravě, kteří mají nižší výdělek oproti řidičům v osobní dopravě, proto se počet zaměstnanců celkově výrazně nezměnil. Dalším faktorem, který přispěl k navýšení průměrné mzdy, byly vyplacené mimořádné odměny za účelem motivace zaměstnanců v rámci projektu při zavádění nového informačního systému společností.

Tabulka 4.6: Průměrné přepočtené stavy zaměstnanců dle kategorií

Stavy zaměstnanců dle kategorií	r. 2004	r. 2005	r. 2006	r. 2007	r. 2008
<i>řidiči autobusů</i>	594,9	585,1	585,2	563,5	585,4
<i>řidiči ND</i>	225,2	220,8	210,2	203,7	192,4
<i>závozníci</i>	8,7	10,5	11,5	11,6	13,2
<i>průvodčí</i>	29,5	24,6	19,3	20,1	21,3
<i>opraváři</i>	138,0	133,7	131,2	138,7	137,2
<i>ostatní dělníci</i>	99,9	88,6	80,6	86,7	86,0
<i>dělníci celkem</i>	1 096,2	1 063,3	1 038,0	1 024,3	1 035,5
<i>THP pracovníci</i>	193,3	174,1	150,4	144,4	147,5
<i>závodní stráž</i>	50,3	50,1	44,3	46,4	45,7
<i>zdravotní středisko</i>	3,5	3,9	4,0	1,1	0,0
<i>pracovníci celkem</i>	1 343,3	1 291,4	1 236,7	1 216,2	1 228,7

(vlastní zpracování)

V tabulce č. 4.6 je uvedený nárůst nebo pokles průměrného přepočteného stavu zaměstnanců v jednotlivých kategoriích za sledované období. Vývoj v této oblasti naznačuje do roku 2007 pokles v celkovém počtu pracovníků a rovněž pokles i v kategorii dělníků. V následujícím roce 2008 je zaznamenán nárůst v celkovém počtu, v kategorii dělníků i v kategorii THP pracovníků.

Domnívám se, že další podrobnější analýzou mzdových nákladů, analýzou počtu výkonných pracovníků v poměru k počtu pracovníků řídících podle jednotlivých divizí, optimalizací organizační struktury a počtu zaměstnanců by se daly identifikovat potenciální úspory v této oblasti.

Při vyhodnocování a porovnávání jednotlivých nákladových položek je nutné postupovat výše uvedeným způsobem, tj. podrobně posoudit všechny možné aspekty,

kteří mají podstatný či méně podstatný vliv na vývoj a tvorbu ukazatele a teprve po důkladném zvážení výsledků analýzy rozhodnout o následujícím dalším postupu.

4.3 Vývoj celkových výnosů za sledované období

Vývoj a skladbu celkových výnosů společností ČSAD za sledované období 2004–2008 jsou uvedeny v tabulce č. 4.7.

Tabulka 4.7: Přehled výnosů společností ČSAD za období 2004–2008

U k a z a t e l	Výnosy za 3 ČSAD celkem v tis. Kč				
	r. 2004	r. 2005	r. 2006	r. 2007	r. 2008
Tržby ND za přepravu	317 507	339 205	340 986	323 445	303 884
Tržby OD za přepravu	350 432	343 625	348 360	335 828	360 520
<i>z toho: POD</i>	<i>201 956</i>	<i>198 919</i>	<i>203 910</i>	<i>194 239</i>	<i>210 940</i>
<i>z toho: MHD</i>	<i>102 089</i>	<i>101 518</i>	<i>103 271</i>	<i>98 849</i>	<i>97 212</i>
<i>z toho: NOD</i>	<i>46 387</i>	<i>43 188</i>	<i>41 179</i>	<i>42 740</i>	<i>52 368</i>
Tržby z výrobních činností a služeb	88 994	111 812	122 081	123 142	138 072
Tržby z nevýr. činností a služeb	54 779	49 146	51 211	50 185	57 755
Tržby za zboží	7 519	7 405	7 214	7 637	7 826
Tržby z prodeje DDHM, DDNM	14 164	8 086	22 739	59 849	20 558
Tržby z prodeje materiálu	145 963	153 604	165 685	174 595	199 779
Dotace celkem	166 368	177 017	188 384	197 555	250 136
Ostatní provozní výnosy	17 416	20 561	21 041	21 905	27 109
Provozní výnosy celkem	1 163 142	1 210 461	1 267 701	1 294 141	1 365 639
Finanční výnosy celkem	5 152	6 326	8 726	12 408	14 820
Mimořádné výnosy celkem					
VÝNOSY CELKEM	1 168 294	1 216 787	1 276 427	1 306 549	1 380 459

(vlastní zpracování)

Z tabulky č. 4.7 je zřejmé, že vývoj výnosů za sledované období má rostoucí trend obdobně, jak tomu bylo u vývoje nákladů.

Tržby nákladní dopravy za přepravu mají za sledované období do roku 2006 rostoucí trend a od roku 2007 klesají. Jsou ovlivněny kilometrickými výkony v nákladní dopravě a v tržbách za mezinárodní přepravu i kurzem české koruny, jelikož jsou faktury za přepravu vystavovány v zahraniční měně.

Tržby osobní dopravy za přepravu každým rokem střídavě mírně stoupají a následně klesají. Nejnižších hodnot dosahují v roce 2007, nejvyšších v následujícím roce 2008.

Nejvýznamnější část tržeb osobní dopravy tvoří tržby POD. Jejich výše paradoxně nesouvisí především s ujetými kilometrickými výkony, ale s počtem přepravených osob a s prodaným jízdním výkonem. Kilometrické výkony pravidelné osobní dopravy vychází z pevně stanovených počtů provozovaných linek dle jízdního řádu a jejich objem přímo nesouvisí s tržbou za přepravu. Prokazatelná ztráta z provozování těchto linek je společnostem kompenzována formou provozních dotací, které jsou poskytovány od územně správních celků. Obdobná situace je i v tržbách městské osobní dopravy, která je rovněž dotovaná.

Tržby za nepravidelnou osobní dopravu již souvisí s ujetými kilometrickými výkony a se smluvní cenou za přepravu.

Tržby z prodeje výrobních činností a služeb mají za sledované období rostoucí trend. Na těchto tržbách se podílí opravárenský servis poskytováním opravárenských služeb pro cizí zákazníky. Souvisí s množstvím uskutečněných zakázek a správnou kalkulací ceny. V nákladech tyto tržby pokrývají nákladové položky spotřebovaného ostatního materiálu, energie, odpisů a mzdových nákladů.

Tržby z prodeje nevýrobních činností a služeb mají do roku 2007 relativně rovnoměrný průběh, v roce 2008 je nárůst způsobený jiným způsobem účtování zprostředkovaných přeprav, který popisují v nákladové položce služby celkem. Do uvedených tržeb náleží i tržby za pronájem, které souvisí se stanovenou cenou za nájem.

Tržby za zboží ve sledovaném období od počátku do roku 2006 klesají a v následujícím období znovu rostou. Představují tržby za prodané zboží provozovaného novinového stánku, tržby za čipové karty a jízdní řády. Mají vazbu na nákladovou položku prodaného zboží v ceně pořízení.

Tržby z prodaného dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku jsou párovým účtem k nákladové položce zůstatkové ceny dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku, přičemž tržby jsou v porovnání s náklady v podstatně vyšší hodnotě. Uvedené tržby zachycují prodaný majetek i takový, který již byl odepsán a neměl v okamžiku prodeje žádnou zůstatkovou hodnotu. Nejvyšší hodnotu vykazuje v roce 2007 s vazbou na náklady, jelikož došlo k prodeji Autobusového nádraží v Karviné.

Tržby z prodeje materiálu souvisí s nákladovým ukazatelem prodaný materiál a mají také rostoucí průběh za sledované období.

Dotace mají rostoucí trend, jsou ovlivněny hospodařením v osobní dopravě za dané období a dohodnutými smluvními podmínkami s jednotlivými poskytovateli dotací. Tvoří je dotace na pokrytí prokazatelné ztráty v linkové, dálkové a v městské dopravě.

Ostatní provozní výnosy každoročně mírně narůstají, nejvyšší hodnoty dosahují v roce 2008. Nárůst představuje vrácené Mehrwehsteuer (DPH v Německu) a výnos z odepsaných pohledávek.

Finanční výnosy za sledované období pravidelně narůstají. Zachycují se zde připsané úroky z bankovních institucí a kurzové zisky.

4.4 Podíl vybraných výnosů v poměru k celkovým výnosům

Tabulka 4.8: Podíl vybraných výnosů v poměru k celkovým výnosům

U k a z a t e l	Procentuální podíl výnosů za 3 ČSAD celkem				
	r. 2004	r. 2005	r. 2006	r. 2007	r. 2008
Tržby ND za přepravu	27,18%	27,88%	26,71%	24,76%	22,01%
Tržby OD za přepravu	30,00%	28,24%	27,29%	25,70%	26,12%
z toho: POD	17,29%	16,35%	15,98%	14,87%	15,28%
z toho: MHD	8,74%	8,34%	8,09%	7,57%	7,04%
z toho: NOD	3,97%	3,55%	3,23%	3,27%	3,79%
Tržby z výrobních činností a služeb	7,62%	9,19%	9,56%	9,42%	10,00%
Tržby z nevýr. činností a služeb	4,69%	4,04%	4,01%	3,84%	4,18%
Tržby za zboží	0,64%	0,61%	0,57%	0,58%	0,57%
Tržby z prodeje DDHM, DDNM	1,21%	0,66%	1,78%	4,58%	1,49%
Tržby z prodeje materiálu	12,49%	12,62%	12,98%	13,36%	14,47%
Dotace celkem	14,24%	14,55%	14,76%	15,12%	18,12%
Ostatní provozní výnosy	1,49%	1,69%	1,65%	1,68%	1,96%
Provozní výnosy celkem	99,56%	99,48%	99,32%	99,05%	98,93%
Finanční výnosy celkem	0,44%	0,52%	0,68%	0,95%	1,07%
Mimořádné výnosy celkem					
VÝNOSY CELKEM	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

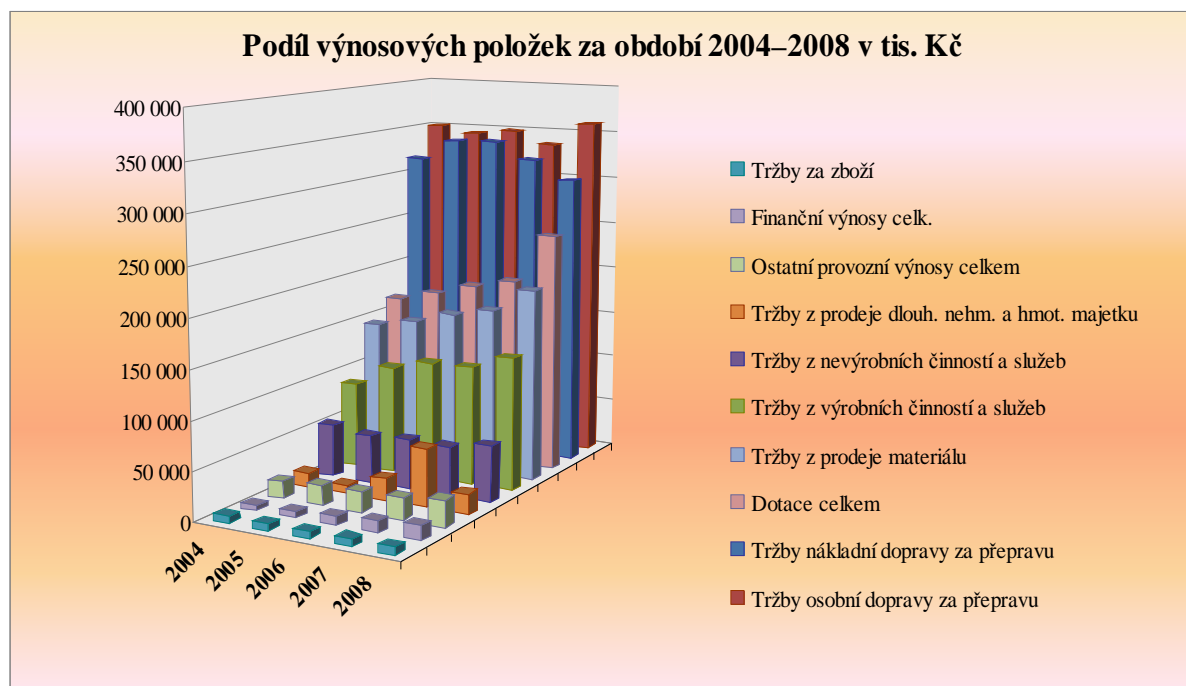
(vlastní zpracování)

Z tabulky č. 4.8 a z jejího procentuálního vyjádření struktury členěných výnosů je patrné, že nejvyšším podílem z celkových nákladů jsou zastoupeny výnosové položky tržeb za přepravu nákladní dopravy, tržby za přepravu osobní dopravy, dotace a tržby z prodeje materiálu.

Podíl tržeb celkových provozních výnosů má klesající trend s vazbou na rostoucí finanční výnosy, které tvoří zejména kurzové zisky z provozování mezinárodní kamionové dopravy.

V osobní dopravě je snižující se podíl tržeb za přepravu kompenzován zvyšujícím se podílem dotací.

Graf 4.13: Podíl výnosových položek na struktuře celkových výnosů



(vlastní zpracování)

Z výše uvedené tabulky č. 4.8 a zároveň grafu č. 4.13 je patrné, že na celkových výnosech se největším dílem účastní tržby za přepravu osobní dopravy. K nim významově provozně náleží tržby z poskytnutých dotací a společně tvoří absolutně největší objem celkových výnosů.

Další podstatný podíl představují tržby za přepravu nákladní dopravy. Jejich pokles souvisí s klesajícím vývojem kilometrických výkonů. Tržby z prodeje materiálu mají za sledované období rostoucí trend s vazbou na nákladový ukazatel prodaného materiálu.

Ukazatel tržeb z výrobních činností a služeb každoročně narůstá a zahrnuje zejména tržby za opravárenský a VOLVO servis.

Rostoucí vývoj výnosů souběžně s rostoucím vývojem nákladů společně participuje na tvorbě výsledku hospodaření.

4.5 Vývoj výsledku hospodaření za sledované období

Výsledek hospodaření je jedním z podstatných znaků společností a společně s náklady a výnosy je pravidelným předmětem zájmu vrcholového managementu.

Výsledek hospodaření po zdanění reprezentuje čistý vyprodukovaný zisk jednotlivých společností za sledované období.

Vývoj výsledku hospodaření za sledované období v rozdělení na provozní, finanční a mimořádný výsledek hospodaření vykazuje tabulka č. 4.9.

Tabulka 4.9: Vývoj a struktura výsledků hospodaření v čase

U k a z a t e l	Výsledek hospodaření za 3 ČSAD celkem v tis. Kč				
	r. 2004	r. 2005	r. 2006	r. 2007	r. 2008
Provozní výsledek hospodaření	57 518	42 890	79 030	75 781	91 650
Finanční výsledek hospodaření	-8 515	-4 929	-3 422	484	-311
Mimořádný výsledek hospodaření	0	0	0	0	0
Ostatní výsledek hospodaření	-6 875	-6 663	-17 561	-15 300	-15 200
Výsledek hospodaření celkem	42 128	31 298	58 047	60 965	76 139

(vlastní zpracování)

Z tabulky č. 4.9 je zřejmé, že výsledek hospodaření dosahuje nejnižší hodnoty v roce 2005 a nejvyšší hodnoty v roce 2008.

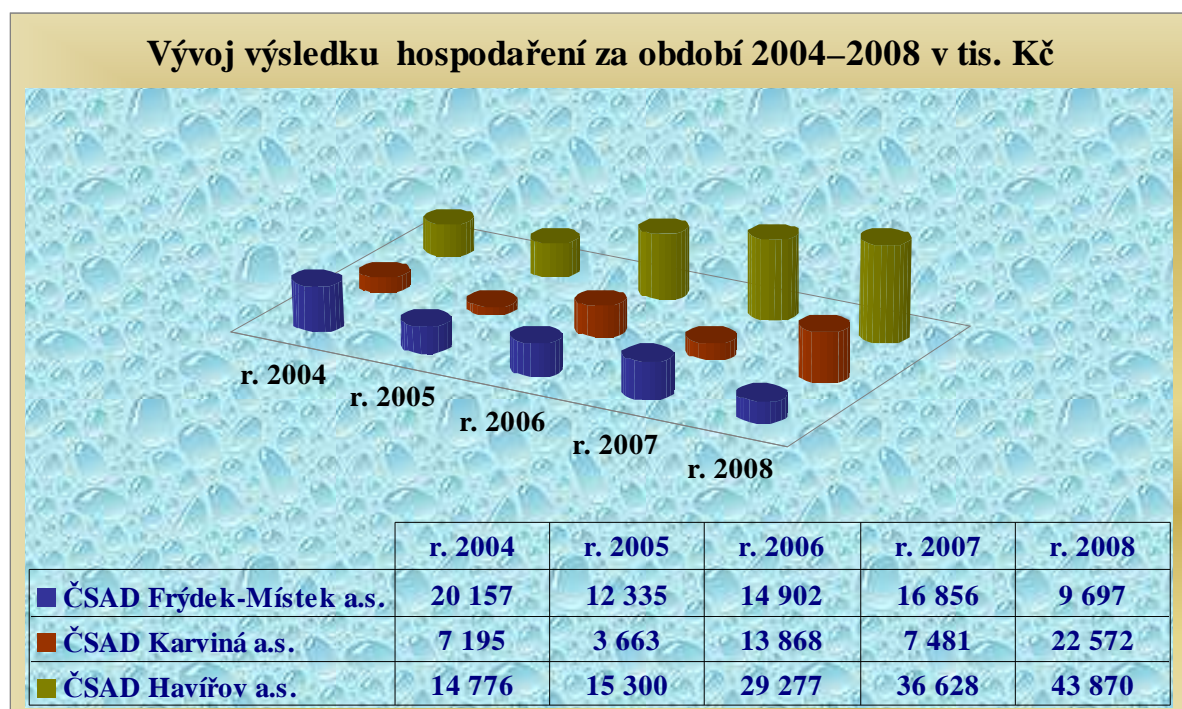
Není tedy zvyklostí, že pravidelné roční zvyšování výnosů a pravidelné roční zvyšování nákladů zaručí i pravidelný nárůst výsledku hospodaření.

Nicméně s výjimkou roku 2005 vykazuje výsledek hospodaření rostoucí trend, což vypovídá o tom, že společnosti každoročně zlepšují své hospodaření. V rámci sledovaného období se jako nejpříznivější jeví rok 2008.

Jednotlivé rozdíly a odchylky celkových nákladů a výnosů a jejich dílčích položek za sledované období je popsán v předchozích kapitolách.

Následující graf vykresluje, jakým dílem se účastní jednotlivé společnosti na celkovém výsledku hospodaření.

Graf 4.14: Podíl jednotlivých společností na výsledku hospodaření



(vlastní zpracování)

Z grafu č. 4.14 lze vyčíst, že společnost ČSAD Frýdek-Místek a.s. vykazuje pokles výsledku hospodaření v letech 2005 a 2008. Pokles výsledku hospodaření v roce 2008 způsobují zvýšené kurzové ztráty, vytvořené opravné položky a snížení tržeb nákladní dopravy důsledkem snížení zákaznické poptávky. Celkový vývoj výsledku hospodaření za sledované období v uvedené společnosti je ovlivněn hlavně konkrétní situací v mezinárodní i vnitrostátní nákladní dopravě s vazbou na kurzové rozdíly, cenou pohonných hmot, řízením pohledávek a konkurenčním postavením na trhu v oblasti přepravy.

Společnost ČSAD Karviná a.s. vykazuje pokles výsledku hospodaření v letech 2005 a 2007. Snížení výsledku hospodaření v roce 2005 představuje vytvořená zákonná rezerva ve výši 3 mil. Kč. Důvodem poklesu výsledku hospodaření v roce 2007 je pokles tržeb v osobní dopravě ve srovnání s předcházejícím obdobím roku 2006. Celkový vývoj výsledku hospodaření společnosti ČSAD Karviná a.s. za sledované období má rostoucí trend se souvisejícími mimořádnými vlivy způsobenými například prodejem dlouhodobého hmotného majetku.

Výhradně společnost ČSAD Havířov a.s. hospodaří s rovnoměrně rostoucím výsledkem hospodaření za sledované období a zároveň se i významným dílem účastní na souhrnném výsledku hospodaření za všechny tři akciové společnosti.

5 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo podrobněji analyzovat a porovnat vývoj nákladů, výnosů a jejich vliv na výsledek hospodaření sledovaných společností ČSAD za období 2004–2008, se zaměřením se na konkrétní ukazatele, které uvedený vývoj nějakým způsobem narušují. Výsledkem má být návrh racionálních opatření vedených k optimalizaci nákladů s ohledem na výši a vývoj vyprodukovaných výnosů.

V průběhu sledovaného období jsem v rámci svého podrobného rozboru nezaznamenala extrémně negativní účinky nákladů a výnosů, které by významně ovlivnily výsledek hospodaření. Každý identifikovaný nárůst nebo pokles v jednotlivých nákladových a výnosových položkách má své opodstatnění a vysvětlení, které uvádím v rámci rozboru. Společnosti ČSAD hospodaří se ziskem a výsledek hospodaření má téměř každoročně rostoucí tendenci.

Prvořadým záměrem společností ČSAD nemá být minimalizace nákladů za účelem maximalizace zisku, ale optimalizace nákladů, která by měla zachovat variabilní náklady potřebné k zajištění provozu na paralelní úrovni ve vztahu k výkonům, a měla by směřovat pouze ke snížení nákladů fixních neboli režijních.

Na základě rozboru klíčového ukazatele spotřeby pohonných hmot se domnívám, že optimálních nákladů v této oblasti lze docílit korekcí průměrné spotřeby. Doporučuji vytvářet a hledat finanční zdroje na pravidelnou obnovu vozového parku. Investicí do nových, kvalitních a účelových vozidel lze přispívat ke snižování spotřeby pohonných hmot. Dále doporučuji motivovat zaměstnance – řidiče formou adekvátní finanční odměny k tomu, aby se také svým přístupem podíleli na efektivním využití vozidel ve smyslu účelné spotřeby pohonných hmot.

Pro optimalizaci nákladů v oblasti služeb doporučuji realizaci výběrových řízení. Uvedeným způsobem lze zajistit optimální cenu za poskytované dodavatelské služby, zajisté s ohledem na jejich kvalitu.

Značný prostor pro optimalizaci nákladů vidím v oblasti mzdových nákladů. Výsledky z provedeného rozboru za poslední období vykazují vysoký nárůst průměrné mzdy, přičemž také v roce 2008 narůstá i počet zaměstnanců. Zde doporučuji realizaci odborného personálního auditu pro THP pracovníky s cílem objektivního posouzení profesní způsobilosti a vhodné skladby současných zaměstnanců, analýzu závislosti mzdy na náročnost pracovní pozice, zhodnotit kvalitu a efektivitu řízení lidských zdrojů

s vymezením jeho slabých míst. V dnešní nestabilní ekonomické situaci je nutností sledovat a měřit kvalitu lidských zdrojů se záměrem efektivně řídit náklady v této oblasti.

Optimalizaci nákladů může reprezentovat i správné a účelné řízení pohledávek s cílem předcházet tvorbě a kumulaci pohledávek s delší dobou splatnosti, ke kterým je povinnost tvořit opravné položky zúčtované na vrub nákladů. K tomuto účelu doporučuji vytvořit pracovní pozici v rámci ekonomického oddělení s kvalifikovaným obsazením a se specializací na uvedenou oblast v kontextu s výše navrhovaným odborným personálním auditem. Společnosti ČSAD disponují velkým objemem pohledávek, přičemž značnou část tvoří i zahraniční pohledávky. Jejich správné řízení, započtení, vymáhání a případné postoupení k pojištění pohledávek u renomované firmy, prostřednictvím uvedené nově vytvořené pracovní pozice, bude mít pozitivní vliv na další dlouhodobý finanční vývoj společností.

K dalším potenciálním formám úspor nákladů patří také zapojení společností do soutěže o získání dotací ze strukturálních fondů EU. S možností využití pro společnosti ČSAD to jsou programy:

- Regionální operační program Moravskoslezsko (aktivity na eliminaci vlivu dopravy na kvalitu ovzduší, dopravní infrastruktura, vybavení pro dopravní obslužnost měst) se záměrem získání dotací na pořízení účelových městských autobusů,
- Operační program Podnikání a inovace - Ekoenergie (podpora aktivity podnikatelů v oblasti snižování energetické náročnosti výroby a vyššího využití obnovitelných a druhotných zdrojů) s účelem dosáhnout nižšího množství spotřebované energie.

Ve vrcholovém managementu uvnitř společností bych jako vlastní racionální opatření doporučila změnu stávající techniky řízení formou brainstormingu, která je charakteristická generováním co nejvíce nápadů na dané téma, žádným hodnocením v rámci týmu, tzv. burza nápadů. Nahradila bych ji výhodnější metodou, zaměřenou na strategické řízení s pečlivým zvážením všech rozhodnutí managementu, s jednoznačným nastavením kompetencí, povinností a zodpovědností. Kvalita řídicích pracovníků, jejich rozhodovací schopnosti a schopnosti dále účinně zpracovávat ekonomické informace mají dopad na další rozvoj společností.

Celá bakalářská práce byla zpracována se záměrem porovnání nákladů, výnosů a výsledku hospodaření ve společnostech ČSAD v letech 2004–2008. K tomu účelu byly čerpány teoretické a praktické znalosti využité v jednotlivých kapitolách, prostřednictvím kterých jsem mohla porovnávat a vyhodnocovat vývoj sledovaných ukazatelů v uvedeném období.

Seznam použité literatury

a) Knižní publikace

DUŠEK, J. *Daně z příjmů 2009*. 4. vyd. Praha: Grada Publishing, 2009. 196 s. ISBN 978-247-3021-9.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetnictví podnikatelů 2009*. 1.vyd. Praha: ASPI, a.s., 2009. 634 s. ISBN 978-80-7357-419-2.

KOLEKTIV AUTORŮ. *Účetní souvztažnosti 2008 - 2009*. 1.vyd. Praha: ASPI, a.s., 2008. 428 s. ISBN 978-80-7357-338-6.

PETRÍK, T. *Procesní a hodnotové řízení firem a organizací – nákladové technika a komplexní manažerská metoda*. 1. vyd. Praha: Linde Praha a.s., 2007. 911 s. ISBN 978-80-7201-648-8.

ŠEBESTÍKOVÁ, V. *Účetní operce kapitálových společností: daňové a právní souvislosti*. 2. vyd. Praha: GRADA Publishing, 2005, 2009. 296 s. ISBN 978-80-247-2760-8.

b) Právní předpisy a legislativní normy

Vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví.

Zákon č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník

Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů.

c) Elektronické odkazy

HOLDING DOPRAVNÍCH SPOLEČNOSTÍ ČSAD. [cit. 2010-01-15]. Dostupný z WWW:< <http://www.3csad.cz/>>.

Seznam použitých zkratk

a.s.	akciová společnost
CNG	stlačený zemní plyn (z anglického Compressed Natural Gas)
ČNB	Česká národní banka
DPH	daň z přidané hodnoty
DHM	drobný hmotný majetek
DDHM	dlouhodobý hmotný majetek
DDNM	dlouhodobý nehmotný majetek
EU	Evropská unie
km	kilometry
ND	nákladní doprava
NOD	nepravidelná osobní doprava
MHD	městská hromadná doprava
MTZ	materiálně technické zásobování
OBZ	Obchodní zákoník – Zákon č. 513/1991 Sb.
OD	osobní doprava
PHM	pohonné hmoty
POD	pravidelná osobní doprava
THP	technicko-hospodářští pracovníci
ZC	zůstatková cena

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 školní dílo;
- беру на ве́домии, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7. 5. 2010

Renáta Mikulcová

17. listopadu 2417

735 06 Karviná Nové Město

Seznam obrázků

Obrázek 1: Logo společností ČSAD Havířov a.s., ČSAD Karviná a.s.

a ČSAD Frýdek-Místek a.s.3

Seznam tabulek

Tabulka 4.1: Přehled nákladů společností ČSAD za období 2004–2008	20
Tabulka 4.2: Podíl vybraných ukazatelů nákladů v poměru k celkovým nákladům	23
Tabulka 4.3: Podíl zahraniční nafty ND v poměru k celkové spotřebě v litrech.....	29
Tabulka 4.4: Přehled průměrné spotřeby nafty ND a OD na 100 km.....	30
Tabulka 4.5: Přehled a skladba mzdových a osobních nákladů.....	33
Tabulka 4.6: Průměrný přepočtený stav zaměstnanců dle kategorií.....	35
Tabulka 4.7: Přehled výnosů společností ČSAD za období 2004–2008	36
Tabulka 4.8: Podíl vybraných výnosů v poměru k celkovým výnosům	38
Tabulka 4.9: Vývoj a struktura výsledů hospodaření v čase	40

Seznam grafů

Graf 4.1 : Podíl nákladových položek na struktuře celkových nákladů	24
Graf 4.2 : Podíl nákladových položek celkové spotřeby materiálu	25
Graf 4.3 : Spotřeba pohonných hmot nákladní a osobní dopravy v Kč	26
Graf 4.4 : Kilometrické výkony nákladní a osobní dopravy	26
Graf 4.5 : Spotřeba nafty nákladní a osobní dopravy v naturálních jednotkách	27
Graf 4.6 : Průměrná cena tuzemské nafty v osobní dopravě	28
Graf 4.7 : Průměrná cena tuzemské a zahraniční nafty v nákladní dopravě	29
Graf 4.8 : Spotřeba CNG v m3 a plynové km v osobní dopravě	31
Graf 4.9 : Spotřeba CNG v Kč za plynové autobusy osobní dopravy	32
Graf 4.10: Vývoj mzdových nákladů	33
Graf 4.11: Průměrný přepočtený stav zaměstnanců	34
Graf 4.12: Průměrná mzda podle přepočteného stavu zaměstnanců	34
Graf 4.10: Podíl výnosových položek na struktuře celkových výnosů	39
Graf 4.11: Podíl jednotlivých společností ČSAD na výsledku hospodaření	41

Seznam příloh

Příloha č. 1: Certifikát systému řízení jakosti

Příloha č. 1: Certifikát systému řízení jakosti

CERTIFIKÁT

ISO 9001:2000



tímto potvrzuje, že organizace

ČSAD Havířov a.s.
ČSAD Karviná a.s.
ČSAD Frýdek – Místek a.s.

oblasti činnosti:

Mezinárodní a vnitrostátní silniční doprava – nákladní, autobusová – linková, městská a příležitostná, materiálně technické zásobování, služby pneuservisu a protektorování pneumatik, opravárenství – autorizovaný servis IVECO, autorizovaný servis VOLVO, autorizovaný servis SOR, lakování, opravy vozidel

registrační sídla:

ČSAD Havířov a.s., Těšínská 1297/2b * CZ – 736 01 Havířov – Podlesí
ČSAD Karviná a.s., Bohumínská 1876/2 * CZ – 735 06 Karviná – Nové Město
ČSAD Frýdek – Místek a.s., Politických obětí 2238 * CZ – 738 01 Frýdek-Místek
(další pobočky dle přílohy)

má zavedený systém řízení jakosti, který odpovídá výše uvedené normě (12/2000) a tento účinně uplatňuje. Důkaz byl podán v rámci certifikačního auditu, zpráva č. WA-611006
Tento certifikát je platný pouze ve spojení s úspěšně provedeným kontrolním auditem.

Datum první certifikace: 07.06.2001
Tento certifikát je platný do: 25.05.2010
Poslední den auditu: 16.05.2007

Datum poslední recertifikace: 26.05.2007
Registrační číslo certifikátu: 10601102/2
Duplikát

DEKRA Certification GmbH
Stuttgart, dne 26.05.2007



QMS-TGA-ZM-05-91-00